

Министерство образования и науки
Донецкой Народной Республики
Государственное образовательное учреждение высшего профессионального
образования «Донецкая академия управления и государственной службы
при Главе Донецкой Народной Республики»

На правах рукописи



Волобуева Дарья Сергеевна

**ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ МЕХАНИЗМА
ФОРМИРОВАНИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ
ПОЛИТИКИ (НА ПРИМЕРЕ ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКИ)**

Специальность 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством
(по отраслям сферы деятельности, в т.ч.: менеджмент)

ДИССЕРТАЦИЯ

на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Экземпляр диссертации идентичен
по содержанию с другими
экземплярами, которые были
представлены в диссертационный
совет
Ученый секретарь диссертационного
совета Д 01.001.01

Кретьова А.В.



Научный консультант:
кандидат экономических наук, доцент
Одинцова Наталья Александровна

Донецк – 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	4
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ МЕХАНИЗМА ФОРМИРОВАНИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ.....	15
1.1. Сущность и основы государственной налоговой политики.....	15
1.2. Структура механизма формирования и реализации государственной налоговой политики.....	34
1.3. Зарубежный опыт функционирования механизма формирования и реализации государственной налоговой политики.....	54
Выводы к главе 1.....	80
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ И ОЦЕНКА МЕХАНИЗМА ФОРМИРОВАНИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКЕ	82
2.1. Институциональные факторы реализации государственной налоговой политики.....	82
2.2. Анализ экономических факторов механизма формирования и реализации государственной налоговой политики.....	93
2.3. Оценка механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике.....	104
Выводы к главе 2.....	121
ГЛАВА 3. НАПРАВЛЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ МЕХАНИЗМА ФОРМИРОВАНИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКЕ.....	123

3.1. Концептуальный подход к организации механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике.....	123
3.2. Совершенствование налогового контроля и упрощение законодательства в сфере управления налоговой системой государства.....	138
3.3. Совершенствование научно-методического подхода к принятию обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора персонала в органах налоговой системы Донецкой Народной Республики.....	168
Выводы к главе 3	191
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	193
СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ И УСЛОВНЫХ ОБОЗНАЧЕНИЙ.....	195
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	196
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	220
Приложение А. Справки о внедрении результатов исследования.....	221
Приложение Б. Общие и частные теории налогообложения.....	224
Приложение В. Вспомогательная таблица для расчетов альтернативных вариантов по выбранным критериям по 5-балльной шкале.....	227

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Важнейшим условием для динамичного развития любого государства является формирование и реализация эффективной государственной налоговой политики, с помощью которой формируется инвестиционный климат в регионе, создаются благоприятные условия для осуществления политических, общественных, экономических и социальных функций путем ее влияния на хозяйственную деятельность, а также за счет поступления средств в бюджет.

Проблемы формирования и функционирования эффективной государственной налоговой политики приобретают особую актуальность в условиях нестабильной социально-политической ситуации в Донецкой Народной Республике, что активно обсуждается на различных уровнях. Возникает потребность для установления критериев экономической и социальной весомости налоговой политики, а также формирования на их основе конкретных эффективных мер и механизмов, которые смогут напрямую повлиять на решение обострившихся в настоящее время проблем в Республике.

На сегодняшний день существует ряд нерешенных вопросов в системе налогообложения Донецкой Народной Республики, а именно: частые изменения в налоговом законодательстве; нерациональное распределение средств, поступающих в бюджет; малоэффективный налоговый контроль; несовершенство организационной структуры управления.

В процессе формирования налоговой политики, государство путем повышения или уменьшения доли налоговых поступлений, изменения форм налогообложения, налоговых ставок, освобождения от налогообложения отдельных отраслей производства, районов, граждан может способствовать увеличению или уменьшению хозяйственной активности, формированию благоприятной конъюнктуры на рынке, созданию условий с целью развития

приоритетных отраслей экономики, реализации сбалансированной социально-экономической политики.

Проведение эффективной государственной налоговой политики считается одним из основных условий экономического роста Республики за счет гарантированного наполнения бюджета и ликвидации теневой экономики.

Степень разработанности темы исследования. Проблемам государственного управления посвящены труды: М.Л. Братковского, Г.К. Губерной, В.В. Дорофиевко, Л.Б. Костровец, Н.А. Пушкаревой, А.Д. Шемякова; проблемы налогообложения отражены в работах Н.В. Ивановой, З.А. Ключкович, Н. Макиавелли, Дж.С. Милля, В.Н. Овчинникова, Д. Рикардо, А. Смита, Т.Ф. Юткиной; вопросам государственной налоговой политики посвящены работы И.А. Карпунно, Т.В. Куклиной, Ю.В. Лапина, Н.А. Одинцовой, В.В. Петрушевской, А.М. Старостина, Л.Е. Шульженко; основы организации налогового контроля, налогового учета, налогового администрирования рассматривали А.Р. Давыдова, Т.И. Ефименко, О.В. Качур, В.А. Онищенко, В.Н. Сердюк, Е.В. Тарасова и др.

Однако, несмотря на многочисленные исследования, посвященные проблемам налоговой политики, такие вопросы как улучшение эффективности налогового контроля, упрощение налогового законодательства, поиск и отбор профессиональных кадров в органах налоговой системы государства являются не до конца раскрытыми. Вышеуказанное определило актуальность, выбор темы диссертации, ее цель и задачи.

Объектом исследования является государственная налоговая политика.

Предмет исследования – механизм формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике.

Диссертация выполнена в соответствии с паспортом специальности 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством (по отраслям сферы деятельности, в т.ч.: менеджмент), в частности: п. 10.4 «Государственная политика, механизмы, методы и технологии ее разработки и реализации. Стратегии и тактики в осуществлении государственной политики»; п. 10.5

«Особенности разработки и реализации государственной политики в экономической и социальной сферах. Прямые и обратные связи государственной политики, механизмов, методов и технологий ее разработки и реализации. Развитие форм государственно-частного партнерства. Управление государственным имуществом».

Цель и задачи исследования. Целью исследования является разработка теоретических положений, методических и практических рекомендаций по совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики на основе развития налогового контроля как инструмента повышения эффективности государственной налоговой политики; упрощения законодательства в сфере управления налоговой системой государства; совершенствования поиска и отбора профессиональных кадров в органах налоговой системы государства.

Для достижения поставленных целей исследования в работе поставлены и решены следующие задачи:

рассмотреть современные теоретические и практические особенности организации государственной налоговой политики;

исследовать зарубежный опыт функционирования механизма формирования и реализации государственной налоговой политики;

выявить и проанализировать факторы, влияющие на функционирование государственной налоговой политики;

изучить структуру и дать оценку эффективности механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике;

сформировать концептуальный подход к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике;

обосновать направления по совершенствованию государственного налогового контроля и упрощению законодательства в сфере управления налоговой системой государства;

разработать научно-методический подход к принятию обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства.

Научная новизна полученных результатов заключается в разработке теоретических положений, методических и практических рекомендаций, направленных на развитие экономического потенциала Донецкой Народной Республики путем совершенствования механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике. К числу основных результатов, определяющих научную новизну исследования, относятся следующие:

усовершенствованы:

концептуальный подход к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики, который, в отличие от существующего, направлен на совершенствование кадрового обеспечения в органах налоговой системы государства. Реализация основных направлений предложенного концептуального подхода будет способствовать положительной динамике социально-экономического развития Республики;

направления организации налогового контроля на основе определения его сущностно-содержательных характеристик и анализа современных тенденций развития налогового контроля в Донецкой Народной Республике, которые, в отличие от существующих, направлены на определение ключевых основ организации системы налогового контроля; гармонизации правового поля системы налогового контроля; внедрение клиент-ориентированного подхода в деятельности налоговых инспекций, что позволит стабильно и своевременно пополнять бюджет Республики;

мероприятия по упрощению законодательства в сфере управления налоговой системой Донецкой Народной Республики, которые являются необходимым условием финансового развития государства и требуют внесения соответствующих изменений в нормативно-правовые акты Республики, реализация которых обеспечит оптимизацию и повышение эффективности

бюджетного перераспределения в государстве; разработку и принятие программ по развитию доходного потенциала бюджетно-налоговой системы, в том числе реализацию мероприятий, направленных на легализацию доходов от финансовой деятельности хозяйствующих субъектов, борьбу с «теневой экономикой»; концентрацию бюджетных средств на приоритетных направлениях, обеспечивающих рост экономического потенциала Республики;

научно-методический подход, с помощью которого осуществляется принятие обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства с использованием математических методов и моделей. Предложенный в работе научно-методический подход значительно повысит эффективность процесса поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства. Во-первых, при выборе источников поиска кандидатов обязательно необходимо учитывать влияние целого ряда факторов, основными из которых определены: время, отводимое на поиск персонала; расходы, направленные на поиск персонала; специфика потребности в персонале и место налогового органа в иерархии органов власти. Именно в зависимости от состояния этих факторов и их весомости можно выбрать те источники, которые принесут наибольший эффект. Во-вторых, окончательный отбор кандидатов будет более обоснованным при условии использования инструментов многокритериального анализа, которые позволяют математически формализовать задачу отбора кандидатов на замещение вакантной должности среди множества кандидатов. В частности, в диссертации применен метод «идеальной точки»;

получили дальнейшее развитие:

теоретическое обоснование сущности понятий «государственная налоговая политика» и «налоговый механизм» в контексте исследования налоговой системы, которые, в отличие от существующих, отражают особенности деятельности органов налоговой системы государства при применении налогового регулирования экономики с целью достижения стабильного развития Республики;

элементы механизма формирования и реализации государственной налоговой политики, применяемые в зарубежных странах, являющиеся значимыми для Донецкой Народной Республики с позиции отбора эффективного налогового механизма достижения положительных результатов к социально-экономическому развитию Республики, которые, в отличие от существующих, учитывают требования становления в государстве постиндустриального типа общества с присущей ему информационной экономикой и предусматривают создание высокотехнологичной электронной оболочки как самостоятельной информационно-коммуникационной среды, которая впоследствии может быть интегрирована в общую среду электронного правительства государства, что обеспечит достижение как оперативных, так и стратегических целей налоговой политики государства при условии обеспечения соответствующих государственных структур высококвалифицированными кадрами;

систематизация факторов, влияющих на функционирование государственной налоговой политики, обеспечивающих достижение максимально положительного фискального и социально-экономического эффекта, которые, в отличие от существующих, подразумевают применение инструментов регулирования, в соответствии с новыми целями экономического развития Республики; повышение эффективности налогового регулирования, сконцентрированного на учете изменений внешних и внутренних факторов развития; преодоление диспропорций экономического развития, что способствует стабильному экономическому росту; эффективной политике роста сбережений и инвестиций в долгосрочном периоде; сбалансированности налоговой системы.

Теоретическая и практическая значимость работы. Теоретические результаты, полученные в диссертации, позволили сформировать методологическую основу с целью разработки определяющих направлений реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике. Положения и выводы диссертации расширяют теоретическую и методологическую базу исследований с точки зрения содержания государственной налоговой политики, дополняют и систематизируют основные

принципы и инструменты ее реализации, уточняют содержание и взаимосвязь элементов налогового механизма.

Практическое значение полученных результатов заключается в доведении теоретических предложений по совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики до уровня конкретных предложений, направленных на совершенствование налогового контроля, упрощение налогового законодательства в сфере реализации государственной налоговой политики, что позволит оптимизировать межбюджетные отношения, повысить налоговые доходы бюджетов Донецкой Народной Республики.

Использование научно-методического подхода, с помощью которого осуществляется принятие обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства, обеспечит социально-экономический эффект и позволит сформировать управленческие решения в процессе удовлетворения потребности в персонале руководителями органов налоговой системы государства; обосновать необходимость и обобщить требования по формированию набора компетенций; разработать научно-методический подход к целесообразности использования различных источников поиска и отбора кандидатов на вакантную должность; выделить этапы процесса поиска и отбора персонала и обосновать необходимость использования методов многокритериального анализа при решении задачи отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства.

Диссертация выполнена в соответствии с планом научно-исследовательских работ Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики», в частности, в рамках темы «Методологические и организационные процессы формирования финансовой системы» (2015-2019 гг.) лично автором предложен усовершенствованный механизм формирования и реализации государственной налоговой политики, который сможет активизировать процесс привлечения финансовых ресурсов для восстановления и развития Республики.

Разработанные рекомендации по совершенствованию налогового контроля, упрощению законодательства в сфере управления налоговой системой, предложенный в исследовании научно-методический подход к принятию научно обоснованных кадровых решений могут быть внедрены в Министерстве доходов и сборов Донецкой Народной Республики (справка от 28.03.2019 № 4905/6/14-08-13-4).

Министерством труда и социальной политики Донецкой Народной Республики принят к рассмотрению алгоритм процесса удовлетворения потребности органов налоговой системы государства в персонале с использованием математических методов и моделей (справка от 02.04.2019 № 01.1-14/1377).

Результаты исследования используются в учебном процессе Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики» при преподавании учебных дисциплин «Финансы», «Финансы II» (справка от 06.03.2019 № 01-06/258).

Справки о внедрении результатов исследования размещены в Приложении А.

Методология и методы исследования. Методологической основой исследования являются классические положения экономической теории, работы отечественных и зарубежных ученых в сфере теории налогов и налогообложения, формирования и осуществления государственной налоговой политики, оценки налоговой нагрузки и совершенствования инструментов налоговой политики на государственном уровне.

В работе использованы следующие общенаучные методы исследования: сравнения и обобщения – при изучении состояния и проблем государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике; анализа и синтеза – при изучении материала по налоговой политике в контексте зарубежного опыта, а также при определении фундаментальных и ключевых причин возникновения проблем в сфере удовлетворения потребности налоговых органов в персонале; статистического анализа – при оценке современного состояния государственной

налоговой политики; логического обобщения результатов – при формировании усовершенствованного механизма формирования и реализации государственной налоговой политики; исторический метод – при исследовании и обобщении подходов к определению сущности налоговой политики и налогового механизма; экономико-математический – при разработке рекомендации по принятию обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства; абстрактно-логический метод – при теоретическом обобщении и формировании выводов.

Для обработки экономической информации, построения таблиц, графиков, диаграмм, схем использован пакет прикладных программ Microsoft Office®.

Информационной базой исследования послужили законодательные и правовые акты Донецкой Народной Республики, касающиеся исследуемых проблем; материалы монографических исследований, научная и периодическая литература, отчетные данные министерств и ведомств, статистические данные Донецкой Народной Республики, результаты авторского исследования.

Положения, выносимые на защиту:

1. Уточнение сущности понятий «государственная налоговая политика» и «налоговый механизм».
2. Элементы механизма формирования и реализации государственной налоговой политики, применяемые в зарубежных странах, в контексте использования в Донецкой Народной Республике.
3. Систематизация факторов, влияющих на функционирование государственной налоговой политики, обеспечивающих достижение максимально положительного фискального и социально-экономического эффекта.
4. Концептуальный подход к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики.
5. Направления организации налогового контроля на основе определения его сущностно-содержательных характеристик и анализа современных тенденций развития налогового контроля в Донецкой Народной Республике.

6. Мероприятия по упрощению законодательства в сфере управления налоговой системой Донецкой Народной Республики.

7. Научно-методический подход к принятию обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства.

Степень достоверности и апробация результатов. Достоверность результатов подтверждается широким охватом теоретической и эмпирической базы исследования, посвященной вопросам реализации государственной налоговой политики, корректным использованием современных средств и методик проведения исследований и обоснования полученных результатов, выводов и рекомендаций.

Диссертация является самостоятельной научной работой, в которой изложен авторский подход к решению важной научно-прикладной задачи развития теоретических положений и практических рекомендаций по совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики.

Вклад автора в коллективно опубликованные работы конкретизирован в списке работ, опубликованных по теме диссертации.

Основные положения и результаты исследования докладывались и опубликованы на научных конференциях, в т.ч.: Международной научно-практической конференции «Финансово-экономическое развитие Донбасса: проблемы, пути решения» (г. Донецк, 2016 г.); Международной научно-практической конференции «Экономические риски и неопределенность: влияние на управленческие процессы современных организаций» (г. Элиста, 2016 г.); Международной научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава «Методологические и организационные аспекты функционирования и развития финансовой системы: новые вызовы, практика, инноватика» (г. Донецк, 2016 г.); XVII Международной научно-практической конференции «Формирование современного экономического образа мышления: теория, практика, паттерны поведения, просвещение» (г. Курск, 2017 г.);

Международной научно-практической конференции «Пути повышения эффективности управленческой деятельности органов государственной власти в контексте социально-экономического развития территорий» (г. Донецк, 2017, 2018 гг.); VI Международной научно-практической конференции студентов и аспирантов «Студенческая наука в XXI веке» (г. Невинномысск, 2017 г.); III Международной научно-практической конференции «Механизмы управления экономическими, экологическими и социальными процессами в условиях инновационного развития» (г. Алчевск, 2017 г.); Международной научно-практической конференции «Методологические и организационные аспекты функционирования и развития социально-экономической системы» (г. Донецк, 2017, 2018 гг.); Международной научно-практической конференции «Региональные детерминанты и закономерности развития экономики» (г. Ставрополь, 2018 г.); Международной научно-практической конференции молодых ученых и студентов «Финансово-экономическое развитие Донбасса: проблемы, пути решения» (г. Донецк, 2019 г.).

Публикации. По теме диссертации опубликованы 24 научные работы, в том числе: 11 статей в рецензируемых научных изданиях, 1 статья в другом издании, 12 работ апробационного характера. Общий объем публикаций 8,6 п.л., из них 8,2 п.л. принадлежат лично автору.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ МЕХАНИЗМА ФОРМИРОВАНИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

1.1. Сущность и основы государственной налоговой политики

Среди большого количества финансовых рычагов, с помощью которых государство влияет на экономику, существенное значение занимают налоги. В условиях рыночных отношений государство широко применяет налоговую политику в качестве основы финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики.

Налоговая система государства призвана формировать благоприятные условия для повышения эффективности производства, устранения диспропорции в экономике, повышения роли малого и среднего предпринимательства в формировании доходов бюджетов, способствовать росту жизненного уровня населения [77].

Налоговая система, как форма присутствия государства в экономике и его воздействия на экономические процессы, представляет собой совокупность налогов и сборов, субъектов налогообложения, основанных на налоговом законодательстве, определенных правительством, находящееся на определенной стадии своего исторического развития.

Налоги являются экономическим инструментом реализации интересов общества, а также выступают, как одним из базовых источников финансирования всех направлений деятельности государства.

Налоги, как форма финансово-экономических отношений возникли с появлением государства еще в древние времена. На протяжении множества

столетий они служили средством перераспределения общественных благ в пользу правящих классов. Вместе с тем, как показывает исторический опыт, налоги могут выступать важным регулятором экономического и социального развития государства [106; 113].

История налогообложения прошла длительный путь. Первоначально перед выдающимися учеными стояла задача обоснования необходимости уплаты налогов всеми гражданами государства. Так, появились первые теории налогов, где налоги выступают как определенная плата за оказываемые государством услуги (теория обмена, атомистическая теория), либо как цена, которую граждане вынуждены платить за оказываемые государством услуги (теория налога как наслаждения, теория налога как страховой премии) (рисунок 1.1) [150, с. 160].



Рисунок 1.1 – Общие и частные теории налогов

Представителями классической политэкономии А. Смитом и Д. Рикардо был исследован вопрос экономической природы налогов. Они негативно относились к налогам, в частности, к косвенным, и анализировали соотношение между государственными расходами и налогами. Наибольшей заслугой А. Смита в теории налогов является разработка принципов налогообложения. В работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776 г.) им были сформулированы четыре классические принципа налогообложения (рисунок 1.2) [150, с. 234].



Рисунок 1.2 – Принципы налогообложения А. Смита

Сформулировав и научно аргументировав данные принципы, А. Смит заложил базу теоретической разработки принципиальных основ налогообложения.

Еще задолго до А. Смита в своей работе «Трактат о налогах и сборах» (1662 г.) У. Петти пытался определить, каким образом должна быть построена налоговая система, и впервые определил принципы налогообложения, к ним можно отнести: отсутствие налоговой дискриминации, пропорциональность налогообложения, эффективность применения взимаемых налогов, избежание двойного налогообложения, использование штрафных санкций к тем, кто уклоняется от уплаты налогов, простота и прозрачность налогообложения, соотношение поступлений налогов и государственных расходов, возможность взимания налогов как в денежном, так и в натуральном выражении, невозможность применения большого размера налогов для всех граждан и возможности привлечения временно свободных денежных средств населения и так далее [122, с. 65].

Разрабатывая указанные принципы, ученые пытались установить правила, необходимые для создания и функционирования налоговых систем в разных странах.

Другой представитель классической политэкономии Д. Рикардо предостерегал от повышения ставок налогов, рассматривая их как препятствие для развития производства. В своей научной работе «Начала политической экономии и налогового обложения» (1817 г.) он высказал мнение о роли и значении налогов в регулировании экономики и социальной сферы [136, с. 260]. Д. Рикардо считал, высокие налоги «большим злом», которое приводит к снижению объемов производства, инвестиционной активности и спроса. В то же время ученый был сторонником прогрессивного налогообложения доходов.

В Приложении Б подробно рассмотрены общие и частные теории налогообложения.

С начала возникновения первых налогов и научных теорий, посвященных их обоснованию, наука налогообложения прошла долгий путь теоретико-

методологического осмысления, обоснования и практической апробации. Этот процесс продолжается до сих пор. Он направлен прежде всего на решение таких важных проблем, как определение критического уровня налогов, их роли в экономической деятельности и социального регулирования, вызванных дальнейшим развитием общества и расширением функций государства [136].

Налоги – это экономические отношения, которые возникают между государством и налогоплательщиком, относительно принудительного отчуждения ими части новоиспеченной стоимости в денежной форме, ее изъятия и перераспределения для финансирования государственных расходов и направленные на социальные нужды общества.

Налоги и их функции отображают реальную основу, то есть объективные законы движения налоговых отношений, которые используются государством в налоговой политике (рисунок 1.3)

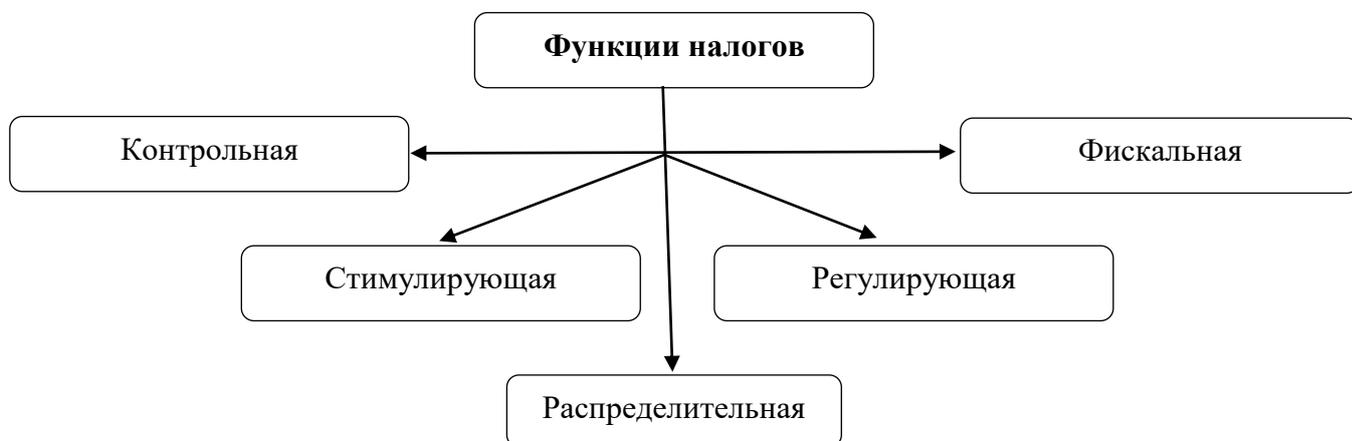


Рисунок 1.3 – Функции налогов

В современных условиях акцент делается на фискальной функции налоговой политики, а ее регулирующая, стимулирующая, распределительная и контрольная функции минимизированы. Фискальное влияние налоговой системы на экономику государства можно оценить с помощью показателя налоговой нагрузки, т.е. суммы налогов, которые предприятия должны уплатить в бюджет. Исследование этого процесса является базой проведения налоговых реформ,

развития векторов влияния налогов, выявление сфер избыточного налогового давления и обоснование оптимального уровня налоговой нагрузки, который позволит удовлетворить потребности социально-экономического развития.

Любой налог состоит из ряда элементов, при наличии которых обязательные платежи превращаются в налоги (рисунок 1.4).



Рисунок 1.4 – Основные элементы налога

Сущность элементов налога представлена в таблице 1.2.

Таблица 1.2 – Сущность элементов налога [составлено автором на основе [20; 52; 91]]

Элементы налога	Сущность
1	2
Субъект налогообложения	Юридические лица, физические лица – предприниматели, налоговые агенты, физические лица, которые в соответствии с налоговым законодательством обязаны осуществлять оплату налогов и сборов.
Объект налогообложения	Факт, существование или возникновение которого вызывает необходимость уплаты налога, то есть порождает налоговые обязательства. Объектом налогообложения может выступать имущество, товары, доход (прибыль) или его часть, обороты по реализации товаров (работ, услуг), операции по поставке товаров (работ, услуг) и другие объекты, существование которых порождает возникновение у плательщика налогового долга согласно налоговому законодательству.

Продолжение таблицы 1.2

1	2
База налогообложения	Физическое, стоимостное или иное характерное выражение объекта налогообложения, к которому применяется налоговая ставка и которое используется для определения размера налогового обязательства. Единицей измерения базы налогообложения признается конкретная стоимостная, физическая или иная характеристика базы налогообложения или ее части, в отношении которого применяется ставка налога.
Ставка налога	Размер налоговых начислений на единицу измерения базы налогообложения. В практике налогообложения применяют два вида налоговых ставок: специфическую и адвалорную.
Порядок уплаты налога	Налоги и сборы оплачиваются в денежной форме в национальной валюте государства, кроме случаев, предусмотренных налоговым или таможенным законодательством. Предусмотрена как наличная, так и безналичная форма уплаты налогов и сборов.
Форма налоговой отчетности	Налоговые декларации, расчеты налогов (сборов).
Порядок исчисления налога	Расчет суммы налога происходит с помощью умножения базы на ставку налога с / без применения соответствующих коэффициентов.
Налоговый период	Промежуток времени, в период которого осуществляется расчет и происходит оплата отдельных видов налогов и сборов. Налоговым периодом может быть: календарный год; календарный квартал; календарный месяц; календарный день.
Налоговые льготы	Частично освобождаются плательщики налога от обязанности по начислению и уплате налога и сбора в соответствии с действующим налоговым и таможенным законодательством. Оплата налога и сбора производится в меньшем размере при наличии оснований. Такими основаниями являются специфические признаки, которые характеризуют отдельную группу налогоплательщиков, объект налогообложения или характер и общественное значение осуществляемых ими расходов, а также вид их деятельности,

Налоги выступают не только как источник, гарантирующий формирование финансовых ресурсов с целью реализации главных функций государства, но и как инструмент влияния, с помощью которого можно осуществлять процессы распределения созданного обществом дохода. Необходимость рационализации процессов управления подразумевает выработку как общих направлений, так и технических приемов в использовании налоговых отношений. Совокупность действий, которые последовательно осуществляются в течение определенного промежутка времени, называются «налоговая политика» [84, с. 199].

Налоговая политика государства является основой для формирования налоговой системы. Термин «система» греческого происхождения и означает

целое, в рамках которого гармонично и взаимосвязано расположены отдельные частицы этого целого. При этом «система – это такое образование, в котором внутренние связи компонентов между собой имеют преимущество перед внешним воздействием на них» [41, с. 98].

Налоговая политика является одной из составляющих социально-экономической политики страны, которая направлена на развитие такой налоговой системы, что будет содействовать накоплению и рациональному использованию экономических активов страны, сбалансированности интересов экономики и общества, и как результат, обеспечивать социально-экономическое развитие [3, с. 28].

Наиболее обширный подход к пониманию термина «налоговая политика» основывается не только на фискальной, но и на экономической сущности налогов и налоговой системы. Подходы к определению понятия «налоговая политика» представлены в таблице 1.3.

Таблица 1.3 – Подходы к определению понятия «налоговая политика»

Автор, источник	Налоговая политика – это...
Н.Г. Лукьянова [102, с. 110]	...часть экономической политики страны, которая представляет собой комплекс мероприятий, направленных на совершенствование налоговой системы страны на основе стратегической концепции развития налоговой системы.
В.Г. Князева [89, с. 120]	...часть экономической политики, которая направленная на формирование налоговой системы, обеспечивающей экономический рост, способствующей гармонизации интересов правительства и налогоплательщиков учитывая социально-экономическую ситуацию в стране.
Т.Ф. Юткина [180, с. 210]	...совокупность управленческих решений в области налогового планирования, регулирования и контроля, принимаемых высшим руководством страны.
И.И. Кучеров [96, с. 26]	...совокупность мероприятий проводимых государством, которые направлены на обеспечение своевременной уплаты налогов и сборов в полном объеме.
Д.Г. Черник [168, с. 260]	...одно из приоритетных направлений воздействия финансово-бюджетного механизма на процесс расширенного воспроизводства.
В.Г. Пансков [130, с. 78]	...совокупность экономических, социальных, финансовых и правовых мер государства, направленных на формирование налоговой системы государства, в целях обеспечения финансовых потребностей страны, отдельных социальных групп общества.

Существующие взгляды ученых и экономистов на определение «налоговая политика» дают возможность выделить два подхода. В более узком представлении «налоговая политика» характеризуется как система мероприятий, проводимых правительством в сфере налогов и сборов. Этому мнению придерживаются такие ученые, как Н.Г. Лукьянова, Т.Ф. Юткина, И.И. Кучеров, В.Г. Пансков.

Проведенное исследование понятия «налоговая политика» дает возможность сделать вывод, что данный термин разумно рассматривать в более широком представлении, которое не ограничивается только мерами правительства, проводимыми в области налогов. Так как, при нынешних обстоятельствах, налоговая политика обязана активно вмешиваться в функционирование рынка, регулировать рост производства, содействовать приоритетному развитию отдельных отраслей, влиять на инвестиционную политику и структурную перестройку экономики.

Налоговая политика должна способствовать не только экономическому росту, ее первоочередной задачей должен быть социально-экономический прогресс общества, так как она является частью общей социально-экономической политики государства [29, с. 27].

Изучив разные подходы по определению «налоговая политика» предлагается понимать, что «налоговая политика» – это система государственных мер, направленных на формирование и функционирование налоговой системы, осуществляемых уполномоченными государственными органами в области налогов и сборов, которая отражает классификацию налогов, принципы налогообложения, методы налогового регулирования, действующие в налоговой системе данной страны, главная задача которой – гармонизация экономических интересов между государством и налогоплательщиками.

Сущность налоговой политики характеризуется поэтапными действиями правительства по формированию и реализации налоговой системы, выявлению наиболее значимых областей, ее фактическому осуществлению и контролю за ее

эффективностью. Правительство заинтересовано в увеличении налоговых поступлений, субъекты хозяйствования совсем наоборот.

Сущность налоговой политики в значительной степени определяется целями и задачами, которые стоят перед государством (рисунок 1.5, 1.6).



Рисунок 1.5 – Цели налоговой политики [29, с. 28]

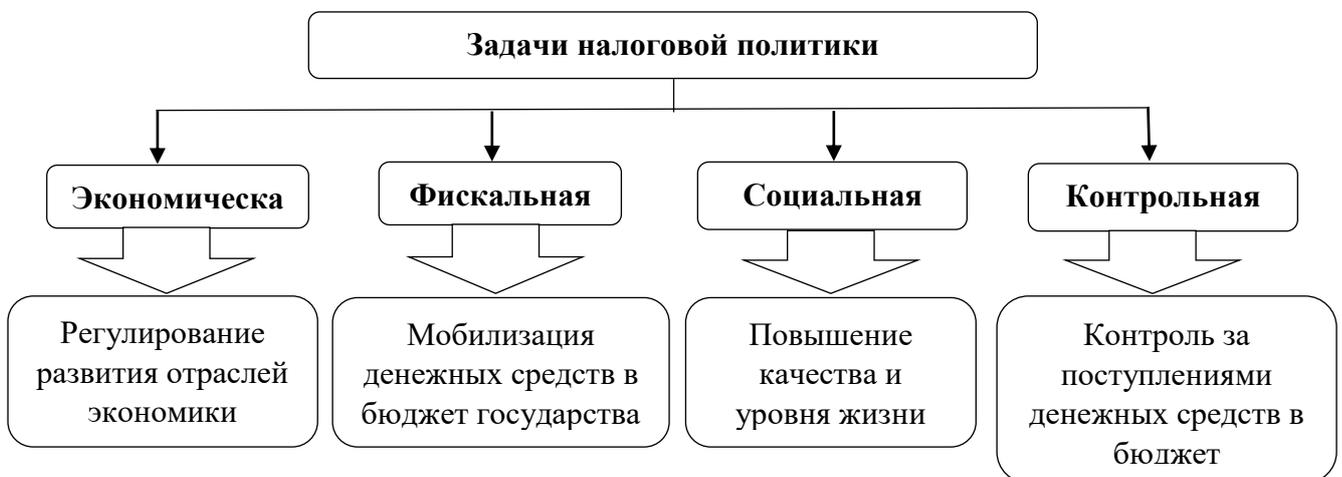


Рисунок 1.6 – Задачи налоговой политики

Эффективность налоговой политики в значительной мере зависит от того, какие принципы государство закладывает в ее основу (рисунок 1.7).

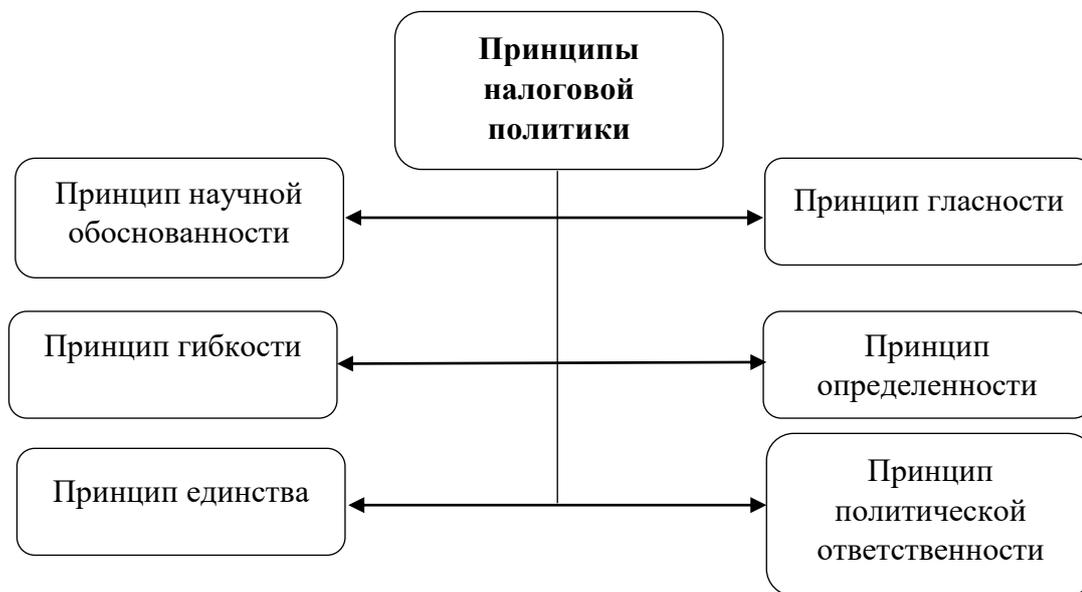


Рисунок 1.7 – Принципы налоговой политики

Сущность принципов налоговой политики представлена в таблице 1.5.

Таблица 1.5 – Сущность принципов налоговой политики

Принцип 1	Сущность 2
Принцип научной обоснованности	Нынешняя налоговая политика должна быть научно аргументирована, т.е. отталкиваться с достоверных, подтвержденных сведений, которые дают возможность правильно характеризовать общественные процессы и прогнозировать их развитие. Формированием налоговой политики непременно должны заниматься специалисты с разных предметных областей. Большая значимость налоговой политики для государства, общества и экономики, чтобы позволить ее формирование волонтаристским образом.
Принцип гласности	Формирование налоговой политика, ее программные документы стратегического характера должны быть доступны для общественности. Данные документы не должны быть скрытыми, т.к. относятся к каждому гражданину страны. Правительство должно заранее сообщать налогоплательщикам о грядущих переменах для того, чтобы плательщики налогов своевременно приспособили свою деятельность к переменам в налоговой среде. Но этим, данный принцип не обходится. Процедура общественного обсуждения в идеале должна быть регламентирована. Налогоплательщикам должна предоставляться возможность проявить свое отношение к новым налоговым переменам, более того, современные информационно-коммуникационные технологии позволяют это легко сделать.
Принцип гибкости	Налоговая политика должна проявлять гибкость и оперативно реагировать на изменения.

Продолжение таблицы 1.5

1	2
Принцип определенности	Налоговая политика не может выступать, как совокупностью установок программного характера правительства. Данный принцип подразумевает, что налоговая политика должна быть четко определена документами, которые носят стратегический характер, а также обширными документами нормативно-правового и тактического характера, обладать необходимой мощностью для органов исполнительной власти.
Принцип единства	Правительство должно гарантировать единство законодательной базы, экономического пространства, свободное перемещение товаров, услуг и финансовых средств, поддержку конкуренции, свободу экономической деятельности.
Принцип политической ответственности	Принцип политической ответственности, подразумевает под собой, то что правительство обязано регулярно вести беседу с гражданами, обращаться к ним за оценкой того, в том ли направлении реализуется налоговая политика, на те ли нужды расходуются средства налогоплательщиков. Налоговая политика должна положительно реагировать на предпочтения граждан. Также, данный принцип заключается в том, чтобы запрещать правительству получать какую-либо выгоду от поспешного принятия налоговых перемен, которые приводят к ухудшению положения налогоплательщиков, и избежать неведения налогоплательщиков о переменных, которые планируются появиться.

Опираясь на цели налоговой политики, применяют тот или иной тип данной политики, которая находится в зависимости с экономической и социальной политикой, проводимой государством. В трудах ученых экономистов на сегодняшний день сформировались три основных типа налоговой политики в зависимости от величины налогового бремени [98, с. 144]: политика максимальных налогов, политика разумных налогов, политика минимальных налогов (таблица 1.6).

Таблица 1.6 – Типы налоговой политики

Тип политики	Сущность
1	2
Политика максимальных налогов	Повышение налоговой нагрузки при помощи введения новых налогов, кроме этого повышение ставок и облагаемой базы действующих налогов. В дальнейшем это приводит к уменьшению объемов производства, использованию легальных и нелегальных путей ухода от налогообложения. Как результат – происходит сокращение поступлений налогов в различные уровни бюджета. Подобный тип налоговой политики предусматривает временные потребности страны в денежных ресурсах, однако не станет содействовать экономическому росту государства на протяжении длительного периода. Данный тип налоговой политики применяется в чрезвычайные периоды (экономических кризисов, боевых действий), когда следует значительно увеличить мобилизацию финансовых ресурсов в бюджет государства, повысить размер государственных закупок, понижая при этом социальные затраты.

Продолжение таблицы 1.6

1	2
Политика разумных налогов	Данная политика выступает определенным компромиссом между двумя перечисленными выше видами и характеризуется сбалансированным уровнем налоговой нагрузки, дающим возможность не сдерживать развитие экономики и при этом сохранять значительный объем социальных затрат. Проведение данной политики характеризуется высоким уровнем налогового бремени как юридические, так и физические лица. Но, при этом, налоги, поступающие в государственный бюджет в значительных объемах, позволяют проводить эффективную социальную политику государства и реализовывать государственные программы, которые направлены на развитие экономического потенциала страны.
Политика минимальных налогов	Первоочередной задачей правительства выступают не фискальные интересы страны, а интересы налогоплательщиков. В следствии осуществления данной политики происходит стремительное развитие экономики, в особенности, реального сектора, т.к. создается подходящий инвестиционный и налоговый климат. Налоговая нагрузка на хозяйствующие субъекты уменьшена, размер доходов остающийся в их распоряжении, увеличивается, и появляется возможность расширять производство и повышать заработную плату сотрудникам. Однако, в таком случае налоговые поступления в бюджет уменьшаются, и, как следствие, недостаток поступающих финансовых ресурсов в бюджет, происходит неполноценное осуществление государственных социальных программ.

Осуществление налоговой политики на уровне государства определяют стратегические и тактические цели, при достижении которых обеспечивается развитие всех уровней управления. Основное требование формирования налоговой политики и механизма ее реализации – это сбалансированность интересов государства и налогоплательщиков [98, с. 145].

При создании налоговой политики необходимо учитывать всю совокупность мероприятий, которые дают возможность разработать продуктивную и результативную налоговую политику не только на текущий период, но и на перспективу. Оценивать проблемы, уметь их предвидеть и преодолеть – на этом должна основываться государственная налоговая политика, с целью обеспечения реализации всех функций, свойственных данной категории.

Оценивая налоговую систему на конкретном этапе развития государства разрабатывается налоговая концепция, в следствии чего, определяется налоговая стратегия.

Налоговая стратегия – это долговременный курс государственной налоговой политики, который рассчитан на перспективу и предусматривающий

решение крупномасштабных задач, определенных социально-экономической стратегией государства. В процессе разработки стратегии делается прогноз основных тенденций развития налогов; создаются концепции их применения; формируются принципы организации налоговых отношений; разрабатываются целевые программы для концентрации финансовых ресурсов на главных направлениях социально-экономического развития [99, с. 159].

Налоговая тактика, в свою очередь, направлена на решение задач конкретного этапа развития государства путем трансформирования способов и методов организации финансовых отношений, маневрирования финансовыми ресурсами.

В зависимости от состояния экономики, от целей, которые правительство выделяет приоритетными на данном этапе экономического развития, используются разнообразные способы и методы осуществления налоговой политики. Будучи неотъемлемой частью экономической и финансовой политики, налоговая политика во многом зависит от методов экономической и финансовой политики государства (рисунок 1.8) [72].

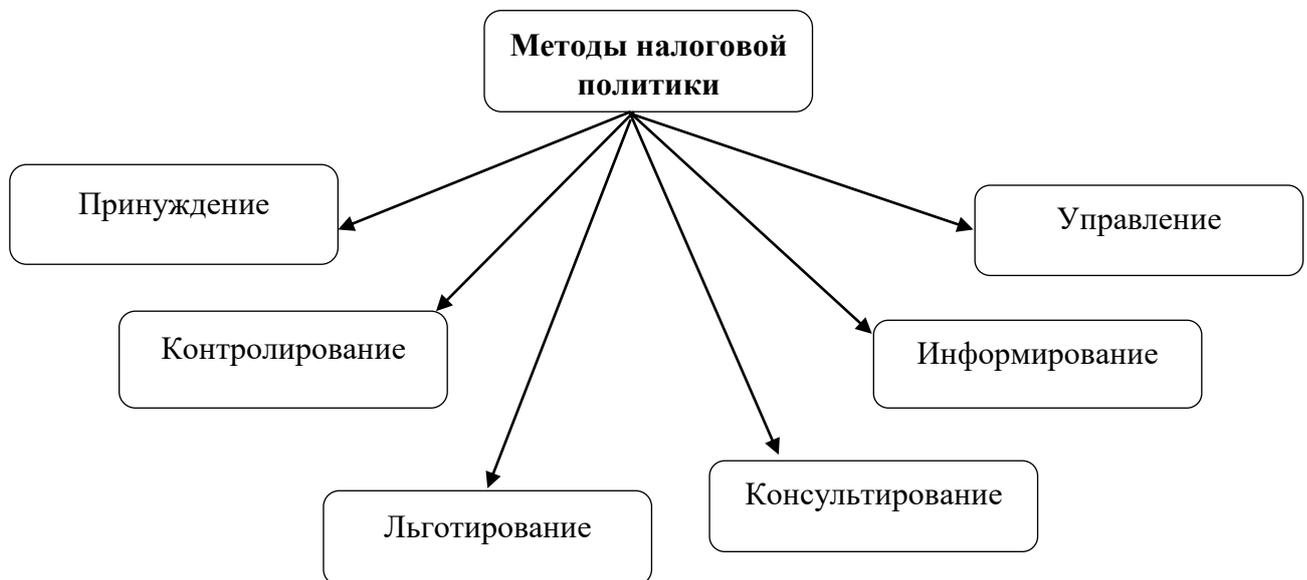


Рисунок 1.8 – Методы налоговой политики

Управление налоговой политикой – это деятельность налоговых органов, которая направлена на создание эффективной налоговой системы. В рамках этого метода можно выделить такие направления [143]:

регулирование соотношения косвенного и прямого способов налогообложения;

регулирование отраслевой налоговой нагрузки;

регулирование соотношения взимаемых налогов;

регулирование соотношения пропорциональных и прогрессивных ставок;

регулирование направленности предоставления налоговых льгот;

регулирование состава налогов, объектов налогообложения, налоговых ставок, способов исчисления налоговой базы, порядка и сроков уплаты налогов.

Информирование налогоплательщиков – это деятельность налоговых органов по доведению до налогоплательщиков информации, которая необходима для исполнения ими налоговых обязанностей. А именно, информация о действующих налогах и сборах, порядке их исчисления и сроках уплаты и т.п.

Налоговое консультирование – это разъяснение положений налогового законодательства, применение которых вызывает затруднение, налоговыми органами.

Льготирование проявляется в предоставлении отдельным категориям налогоплательщиков определенных льгот. Данной деятельностью занимаются налоговые органы.

Контролирование – это деятельность налоговых органов, связанная с выявлением нарушений в сфере налогообложения.

Принуждение представляет собой деятельность налоговых органов по принудительному выполнению налоговых обязательств с помощью применения мер взыскания и других санкций в отношении недобросовестных налогоплательщиков.

В современных реалиях выделяют две основные модели налоговой политики: либерально-ограниченную и социально-нагруженную.

Либерально-ограниченная модель свойственна для государств, главной целью экономической политики которых считается подъем (обновление) производства товаров, расширение и выход на новых внешних рынках, увеличение доходов населения с помощью предприимчивости самих граждан. В пределах данной модели сужается доля налоговых изъятий (при соответствующем ограничении социальных льгот и гарантий), предоставляется широкий ряд налоговых льгот для инвестиций в производственном секторе, правительство не стремится вмешиваться в регулирование предпринимательской деятельности и воздерживается от предоставления особых гарантий участникам рыночных отношений (это проявляется в виде минимума заработной платы, гарантий от увольнений, выплаты пособий по безработице, страхования вкладов в банках и т.д.). Главными целями государственной политики являются стабильность национальной валюты, всемерное поощрение экспорта труда (товаров с высокой долей добавленной стоимости), а также ограничение роста внешнего долга [132, с. 98].

Германия и Япония придерживались либерально-ограниченной модели налоговой политики, в период их послевоенного восстановления, а ранее – Россия и США (на рубеже XIX–XX вв.). В настоящее время страны Юго-Восточной Азии, Бразилии, Мексики, Индии, Китая и др. придерживаются этой модели.

Вторая модель применяется в практике высокоразвитых государств, которые стремятся (или вынуждены) поддерживать высокие стандарты социальных гарантий и борются за сохранение своих конкурентных позиций на мировом рынке. Для этих государств пределы традиционного экономического роста уже достигнуты (существующее в данных государствах производство страдает от недогрузки мощностей по причине ограниченного спроса), и их все больше и больше занимают проблемы структурной перестройки экономики (ликвидация низко конкурентных производств и захват приоритетных позиций на рынках высокотехнологичной продукции).

Структура государственной налоговой политики представлена на рисунке 1.9.

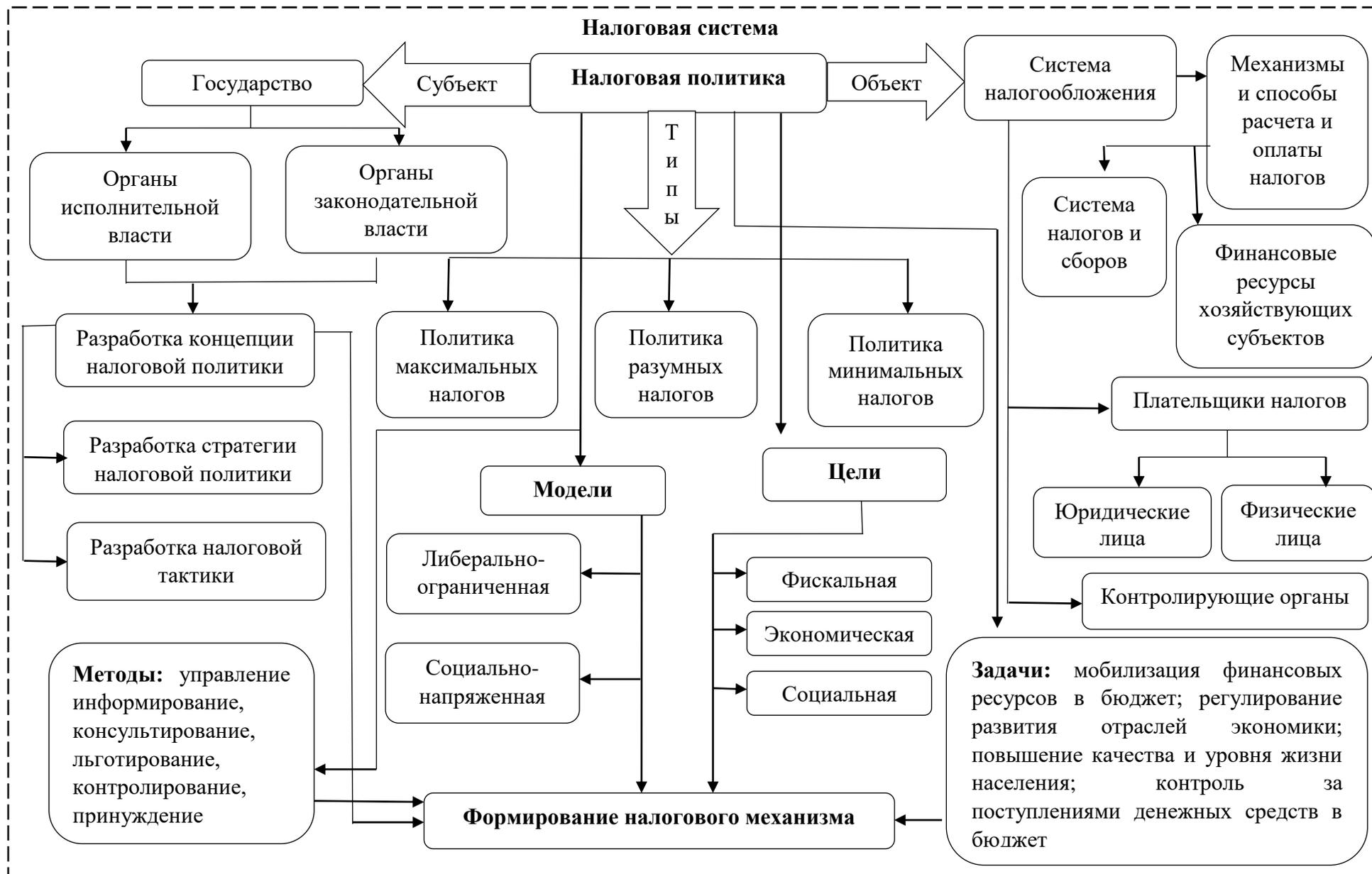


Рисунок 1.9 – Структура государственной налоговой политики [составлено автором на основе [2; 3; 8; 42; 81; 141]]

Налоговая политика реализуется через налоговый механизм. Взаимосвязь между налоговой политикой, налоговым механизмом и налоговой системой представлена следующим образом (рисунок 1.10)



Рисунок 1.10 – Взаимосвязь между налоговой политикой, налоговым механизмом и налоговой системой [составлено автором на основе [40, с. 147]]

Налоговую политику государства следует рассматривать как постоянную, организованную, системную и целенаправленную деятельность государства в сфере налоговых отношений по правовой регламентации способов, методов и форм организации формирования финансовых ресурсов, необходимых для выполнения возложенных на нее функций и регулирования процессов социально-

экономического развития страны. Через налоговый механизм именно налоговая политика формирует налоговую систему [40, с. 148].

В современных условиях налоговая политика должна обеспечивать экономический рост, способствовать формированию условий для регулирования хозяйства и сглаживать неровности в уровнях доходов населения [12, с. 41].

Проблемы государственной налоговой политики на современном этапе представлены на рисунке 1.11.

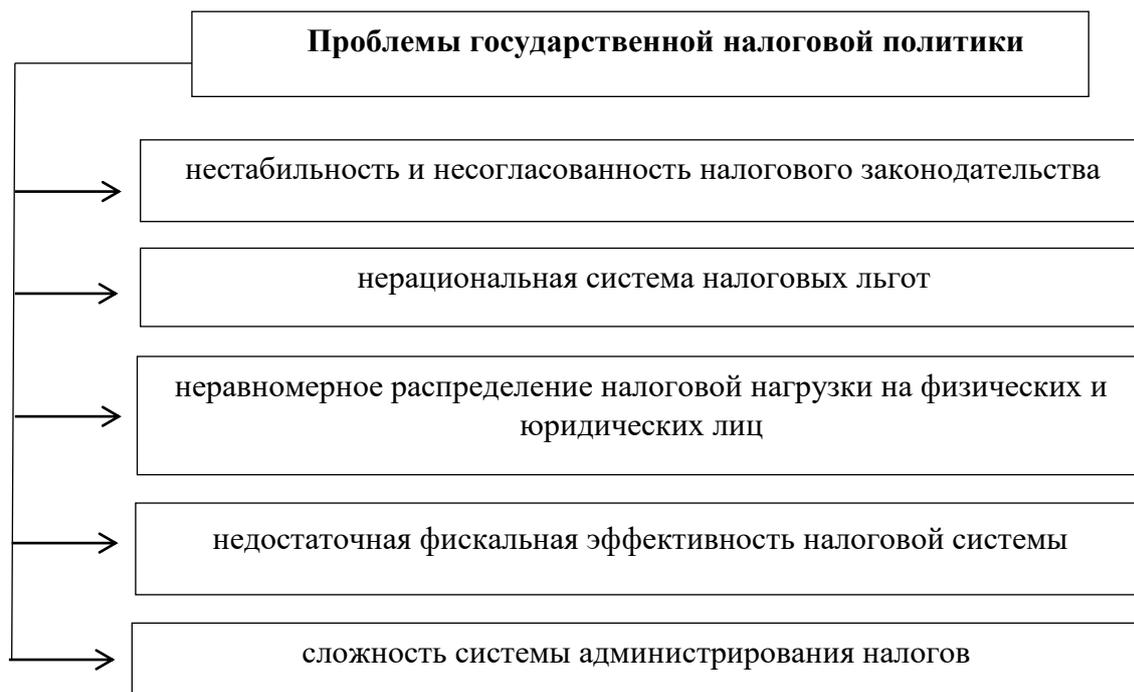


Рисунок 1.11 – Проблемы государственной налоговой политики на современном этапе [25, с. 142]

Налоговая система должна обеспечивать финансирование государственной деятельности при минимальных расходах и при наименьших нарушениях структуры производства, а также характера получения и использования доходов. Экономическая деятельность, которая была прибыльной до уплаты налогов, должна оставаться наиболее привлекательной после их уплаты.

Управляя налоговой политикой, правительство дает толчок к экономическому развитию или замедляет его. Но все же основным назначением налоговой политики, в результате, является поддержание экономического

развития. Напрямую с экономическим развитием связываются показатели эффективности и роста производства, способности повышения материального уровня и качества жизни.

Подводя итоги, можно сказать, что налоговая политика – многоаспектная категория, связанная с взаимоотношениями государства и налогоплательщика. От успешного проведения налоговой политики во многом зависит результативность принимаемых экономических решений. Эффективной может считаться только та налоговая политика, которая стимулирует накопление и инвестиции, способствует социально-экономическому росту.

1.2. Структура механизма формирования и реализации государственной налоговой политики

Как самостоятельной экономической категории, налогам свойственный особый механизм действия. Элементы данного механизма содействуют формированию идеальной системы налогообложения. Скоординированные элементы налогового механизма балансируют финансовые интересы субъектов хозяйствования и государственных структур, а также способствуют достижению других целей налоговой политики. Особую роль налогового механизма в регулировании экономических отношений обуславливает необходимость определения его сущности, а также связь с другими ключевыми понятиями теории налогов [18].

В процессе анализа вариантов определения налогового механизма было выявлено, что ученые-экономисты, основываются на различных характеристиках данной экономической категории. Это позволило сгруппировать варианты определений налогового механизма (таблица 1.7).

Таблица 1.7 – Подходы к определению понятия «налоговый механизм»
[40, с. 160]

Автор, источник	Определение
Отождествление налогового механизма с управлением налогообложением	
В.А. Онищенко [127, с. 125]	совокупность организационных и правовых норм, способов и методов управления налогообложением
Б.А. Карпинский [81, с. 376]	совокупность организационно-правовых норм и методов управления налогообложением, содержащая широкий спектр инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, методов налогообложения и т.д.)
С.А. Масличенко [109, с. 13]	комплекс организационно-правовых форм и методов управления налогообложением: налоговых ставок, способов налогообложения, налоговых льгот и др.
Акцент на налоговых отношениях	
И.А. Майбуров [104, с. 152]	совокупность форм и методов регулирования различных сторон организации налоговых отношений, действие и структура которых обусловлены особенностями управленческой деятельности государства в финансовой сфере
Р. Самоев [142, с. 88]	совокупность способов и правил организации налоговых отношений, с помощью которых обеспечивается осуществление широкой системы распределительных и перераспределенных отношений, создание централизованного фонда государства для выполнения его функций, регулирования социально-экономического развития общества
А.В. Качур [84, с. 250]	комплекс методов и правил налоговых отношений, с помощью которых осуществляется реализация целей налоговой политики
Налоговая система и налоговая политика, как основные понятия для понимания сущности налогового механизма	
Ф.В. Сохова [152, с. 15]	комплекс форм и способов, с помощью которых реализуется налоговая политика государства и обеспечивается функционирование налоговой системы
А.В. Поролло [133, с. 7]	совокупность форм и методов управления налоговой системой, которые должны обеспечить баланс интересов участников налоговых отношений
Другие подходы	
Л.В. Чернявская [170, с. 54]	система налоговых методов, инструментов, рычагов и мероприятий, которые применяются государством к налогоплательщикам с целью взимания налогов и сборов в бюджеты всех уровней и в государственные целевые фонды для обеспечения стабильности социально-экономической, политической и экономической ситуации в стране
Т.Ф. Юткина [181, с. 119]	совокупность взаимодействующих финансово-экономических сфер деятельности, которые регламентированы особыми правовыми нормами всего арсенала законодательных актов страны, устанавливают оценку плановых, фактически выполненных и прогнозных налоговых обязательств субъектов налоговых правоотношений, осуществляют научно обоснованные мероприятия текущего вмешательства в ход пополнения бюджета государства.

Большинство определений этой группы имеет некоторые недостатки и противоречия. Так, в трактовке Б.А. Карпинского, налоговый механизм выступает

в качестве средств и методов, используемых в налоговых отношениях. Данная формулировка является некорректной, поскольку налоговый механизм не использует налоговые отношения, он может только организовывать и регулировать их, что подчеркивают в своих определениях И. А. Майбуров и Р. Сомоев.

В определении О.В. Кочура делается акцент на то, что с помощью налогового механизма достигаются цели налоговой политики. А.В. Поролло, определяет налоговый механизм как совокупность форм (норм) и методов управления налоговой системой, не акцентируя на его взаимосвязи с налоговой политикой. При этом, по мнению А.В. Поролло, налоговый механизм должен обеспечивать баланс интересов участников налоговых отношений.

Своеобразный подход к определению исследуемого понятия присущ также Т.Ф. Юткиной, которая раскрывает сущность налогового механизма через его структурные элементы: налоговое планирование, регулирование и контроль.

Определяя сущность налогового механизма, Л.В. Чернявская также опирается на его составляющие, однако, они отличаются от тех, которые выделены Т.Ф. Юткиной. Л.В. Чернявская подчеркнула, что составляющими налогового механизма являются определенный набор элементов, поскольку без рычагов, инструментов и методов воздействия функционирования механизма невозможно.

Таким образом, результаты анализа вариантов определения налогового механизма позволяют сформулировать авторское определение данного понятия. Налоговый механизм представляет собой совокупность рычагов, инструментов и методов, которые взаимосвязано функционируют, основываясь на действующем налоговом законодательстве, с целью согласования интересов государства и налогоплательщиков, аккумуляции денежных средств в бюджет государства, развитие рыночной инфраструктуры, а также стимулирование приоритетных сфер деятельности.

Налоговый механизм охватывает всю совокупность форм, методов, способов налогообложения, начиная с планирования налогов и заканчивая их

учетом. В состав налогового механизма входит определение категорий налогоплательщиков, объекта и источника налога, единицы измерения объекта налогообложения, перечень льгот и ставок, установление штрафных санкций за налоговые правонарушения, что представлено на рисунке 1.12.

Все элементы налогового механизма имея разную степень распространения, тем не менее имеют равноценное значение для достижения эффективности государственной налоговой политики. Одним из элементов налогового механизма выступает налоговое администрирование.

Налоговое администрирование является главным инструментом осуществления налоговой политики, от эффективности которого зависит размер налоговых доходов, мобилизуемых в бюджет [166, с. 176].

Налоговое администрирование рассматривается как механизм, позволяющий реализовать основные направления налоговой политики государства. Недостатки налогового администрирования приводят к внезапному уменьшению поступлений налогов в бюджет государства, повышают вероятность налоговых правонарушений, усиливают социальную напряженность. С другой стороны, успешное налоговое администрирование обеспечивает благоприятные изменения в экономике, к примеру, содействует, улучшению инвестиционного климата [154, с. 221].

Основной целью налогового администрирования является реализация налоговой политики, создание эффективного налогового механизма и оптимального функционирования системы налоговых органов. Цель, в свою очередь, достигается посредством решения определенных задач:

контроль за соблюдением налогового законодательства;

построение прогнозов объемов налоговых поступлений;

участие в разработке концепций налогообложения в целях экономического и социального развития страны.



Рисунок 1.12 – Структура механизма формирования и реализации государственной налоговой политики [составлено автором на основе [24; 44; 46; 76; 84; 152]]

Основные качественные характеристики налогового администрирования представлены на рисунке 1.13.



Рисунок 1.13 – Основные характеристики налогового администрирования [154, с. 221]

Налоговое администрирование следует рассматривать, как нормативно-регламентированную деятельность государственных органов в сфере управления процессами налогообложения для обеспечения выполнения участниками налоговых отношений требований налогового законодательства [95, с. 179].

Налоговое администрирование нельзя отождествлять с понятием налоговый контроль. Отличительные критерии налогового администрирования и налогового контроля рассмотрены в таблице 1.8.

Налоговое администрирование – это особый процесс управления, функционирующий в системе определенных общественных отношений, который

основывается на налоговом праве, совокупности юридических норм (правовых предписаний), определяющих правила поведения участников правоотношений в сфере налогообложения [88, с. 250].

Таблица 1.8 – Отличительные критерии налогового администрирования от налогового контроля [составлено автором]

Критерии	Налоговое администрирование	Налоговый контроль
Характеристика	налоговое администрирование является системой управления налоговыми отношениями	налоговый контроль выступает, как элемент налогового механизма и финансового контроля
Объект	налоговые отношения	деятельность субъекта, как налогоплательщика
Функции	планирование, регулирование и учет, контроль	контрольная, фискальная, регулирующая
Методы	совокупность методов взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов	исключительно совокупность методов осуществления контрольных мероприятий
Цель	оптимальная организация налоговых отношений уполномоченными органами исполнительной власти для максимальной реализации фискальной составляющие налогов и сборов	обеспечение полноты собираемости налогов в бюджет с помощью мероприятий по контролю, включая препятствие уходу от налогов
Задачи	повышение репутации налоговой культуры налогоплательщиков и налоговой службы; совершенствование сотрудничества с плательщиками налогов при исполнении налоговых отношений; препятствование от уклонения уплаты налогов и применение налоговых схем	обеспечение полноты и своевременности исполнения налоговых обязательств налогоплательщиками; соблюдение налогового законодательства и предупреждение его нарушений; контроль за правильностью ведения бухгалтерского и налогового учета и составления бухгалтерской и налоговой отчетности
Методы	одномоментный и превентивный; нейтральный и дифференцированный; партнерский и силовой	выборочный и сплошной; текущий, предварительный и последующий; выездной и камеральный
Принципы	объективность эффективность законность непрерывность прозрачность действенность научность информационность	независимость массовость превентивность прозрачность научность действенность регулярность

В налоговом администрировании большую роль играет еще такой фактор, как способность налоговых органов выполнять задачи налоговой политики, которые зачастую зависят от влияния определенных политических сил, а также от коррупционных проявлений [30, с. 148].

Таким образом, развитие налогового администрирования нужно направить на уменьшение влияния субъективных факторов на уровне исполнения законодательства, обеспечивающего бюджетные поступления.

Налоговое администрирование подразумевает процесс управления объектом, а сам процесс управления включает в себя такие компоненты, как: планирование, регулирование, контроль. Рассмотрение каждого из них приведено далее.

Налоговое планирование можно определить, как совокупность плановых действий, направленных на повышение финансовых ресурсов организации, регулирующих величину и структуру налоговой базы, воздействующих на результативность управленческих решений и обеспечивающих своевременные расчеты с бюджетом согласно действующему законодательству.

Цель налогового планирования состоит в оптимизации налоговых платежей, минимизации налоговых потерь по определенному налогу или по совокупности налогов, увеличении объема оборотных средств, повышении реальных возможностей с целью последующего развития организации, повышении уровня эффективности ее деятельности [1, с. 114].

Современное состояние налогообложения характеризуется чрезмерным уровнем налоговой нагрузки и неравномерностью его распределения между субъектами хозяйствования. Такие условия налогообложения приводят к диспропорциям в развитии экономики, неравнозначности конкурентных условий хозяйствования, увеличению количества убыточных предприятий, налоговой задолженности перед бюджетом, нарушению норм действующего законодательства и, как следствие, к дефициту бюджета [144; 157].

Одним из направлений сглаживания воздействия этих отрицательных последствий на финансовое состояние предприятия и на экономику государства

является оптимизация налоговых расходов предприятия в рамках действующего законодательства, что в условиях высокого уровня налоговой нагрузки позволяет выдержать конкуренцию, повысить жизнеспособность предприятия и обеспечить необходимый уровень налоговых поступлений в бюджет государства.

Для осуществления корректной оптимизации налоговых платежей предприятия важно выделить принципы и методы налогового планирования. Несмотря на то, что налоговое планирование является элементом внутрифирменного планирования, можно классифицировать принципы и методы налогового планирования на общие и специальные. К общим можно отнести принципы и методы, характерные для системы внутрифирменного планирования предприятия в целом и налогового планирования как составляющей указанной системы, к специальным – принципы и методы, присущие только налоговому планированию (таблица 1.9).

Таблица 1.9 – Общие и специальные принципы налогового планирования государства [169, с. 79]

Общие принципы	Специальные принципы
1	2
<p>Системности заключается в том, что налоговое планирование имеет системный характер. Это означает, что: во-первых, налоговые планы должны быть взаимосвязаны и скоординированы с бюджетами предприятия (бюджетом производства, продаж, расходов на сбыт и др.); во-вторых, налоговые планы отдельных подразделений предприятия следует увязать и скоординировать с общим (генеральным) налоговым планом предприятия</p>	<p>Альтернативности заключается в том, что подбор и разработка схем оптимизации налоговых платежей необходимо осуществлять на альтернативной основе, с различными вариантами оформления хозяйственной операции</p>
<p>Участия означает, что в разработке налоговых планов должны участвовать все сотрудники предприятия, которых касаются меры налогового планирования</p>	<p>Комплексности заключается в том, что налоговое планирование всех налоговых платежей необходимо осуществлять в комплексе, с учетом их взаимного влияния</p>
<p>Непрерывности заключается в том, что процесс налогового планирования должен осуществляться непрерывно, при этом ранее разработанные налоговые планы следует постоянно анализировать и корректировать в соответствии с изменениями законодательства</p>	<p>Перспективности предполагает, что при разработке налогового плана необходимо учитывать возможные будущие изменения в законодательстве</p>
	<p>Законности устанавливает, что налоговое планирование необходимо осуществлять в строгом соответствии с действующим законодательством</p>

Продолжение таблицы 1.9

1	2
Гибкости заключается в том, что налоговые планы необходимо составлять таким образом, чтобы впоследствии их можно было откорректировать под непредвиденные изменения обстоятельств (например, изменения законодательства)	Оптимального соотношения риска и выгод определяет, что экономический эффект от оптимизационных мероприятий, которые используются в налоговом планировании, должны превышать возможные потери от их внедрения с учетом рисков
Точности означает, что налоговые планы должны быть точными, конкретизированными и детализированными в той мере, в которой позволяют действовать внешние и внутренние факторы (условия)	Натуральности устанавливает, что документальное и базовое обеспечение схем оптимизации должен выглядеть естественно, без элементов абсурда и не вызвать обоснованных подозрений со стороны контролирующих органов

С целью повышения действенности налогового планирования к его общим методам предлагается отнести следующие: расчетно-аналитический, нормативный, матрично-балансовый, статистический, метод экономико-математического моделирования; к специальным: метод замены отношений, разделения отношений, отсрочки налогового платежа, использования учетной политики. Предложенная последовательность использования методов налогового планирования приведена на рисунке 1.14 [160, с. 314].

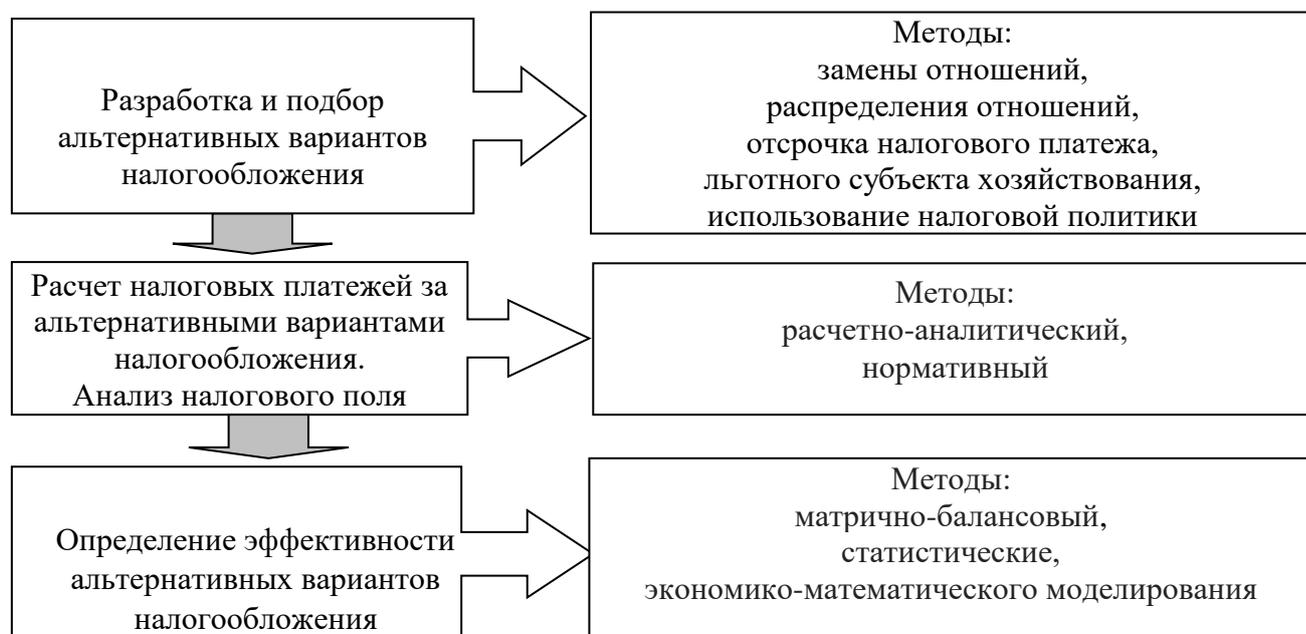


Рисунок 1.14 – Последовательность использования методов налогового планирования

Налоговое планирование может рассматриваться на различных уровнях. Государственное налоговое планирование – это комплекс мероприятий государства, направленный на разработку оптимальной системы налогообложения, что стимулирует максимальное поступление налоговых платежей в бюджет государства. Налоговое планирование на макроэкономическом уровне представляет собой процесс выявления и мобилизации имеющихся в экономике резервов для решения общегосударственных, региональных и местных задач в тактическом и стратегическом плане. В процессе налогового планирования на макроуровне не только реализуются фискальные задачи, но и закладываются основы оптимизации тактики и стратегии налогового регулирования и контроля.

Налоговое планирование на микроуровне – это правовые действия налогоплательщика по минимизации налоговых платежей. Налоговое планирование на микроуровне отличается целями, методикой и направленностью, а их взаимосвязь осуществляется через налоговое законодательство. На микроуровне среди основных критериев можно выделить следующие: сфера применения, организационная структура, организационно-правовая форма субъекта налогового планирования, характер управленческих решений и инструментарий [105, с. 221].

Этапы налогового планирования на предприятии должны включать: организационно-подготовительный и исследовательский этап, содержание которых отличается в зависимости от вида налогового планирования (стратегическое или текущее, оперативное).

Формирование системы налогового планирования невозможно осуществить без ресурсного обеспечения. Далее рассмотрен системный подход к ресурсному обеспечению налогового планирования, в котором эта система состоит из взаимозависимых и взаимосвязанных подсистем кадрового, материального и информационного обеспечения. Проектный подход к процессу налогового планирования предусматривает разработку хозяйственных решений на основании проектов налогового планирования (рисунок 1.15) [177, с. 102].

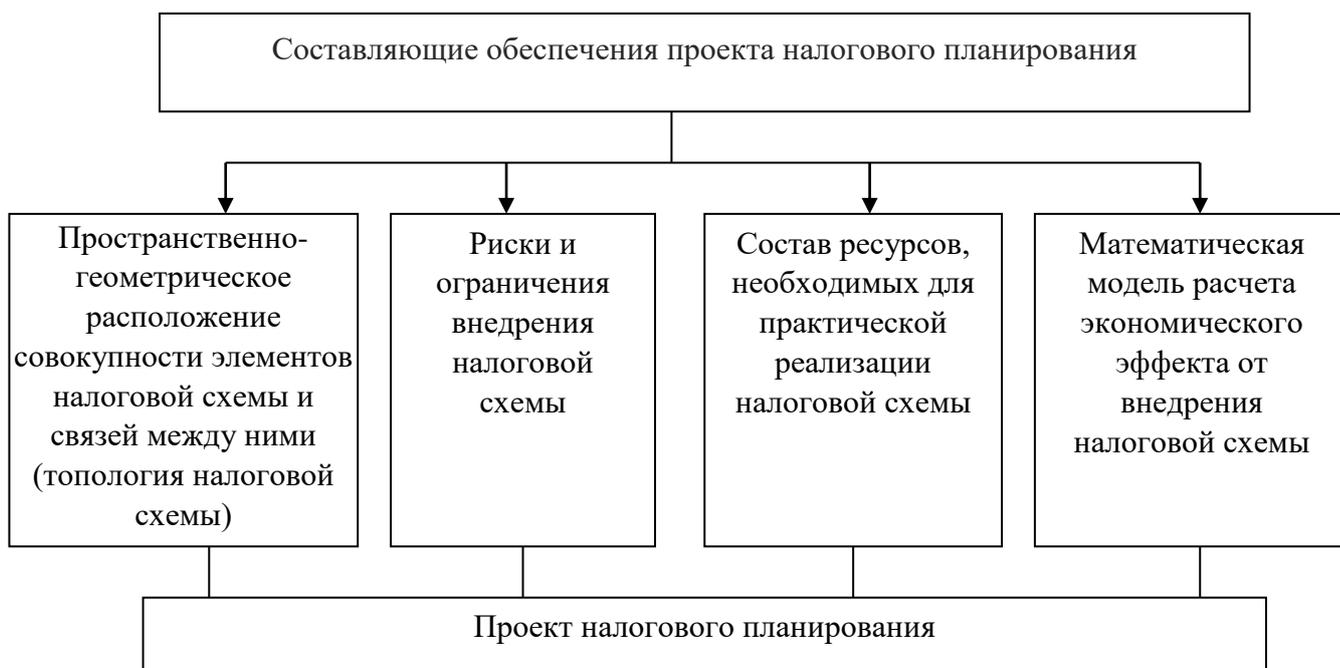


Рисунок 1.15 – Составляющие обеспечения проекта налогового планирования

Налоговое планирование, как функциональный компонент налогового механизма непосредственным образом связано с налоговым регулированием. Налоговое регулирование является одним из косвенных способов воздействия на экономику государства.

Налоговое воздействие на развитие экономики осуществляется посредством методов налогового регулирования, которые представляют собой совокупность способов и приемов воздействия на деятельность хозяйствующих субъектов и экономику государства в целом посредством таких инструментов, как налоговые ставки, налоговые льготы, налоговые санкции, декларирование доходов, специальные налоговые режимы, налоговые преференции, налоговые каникулы, скидки, изъятия, налоговые кредиты и т.д. [7, с. 158].

Основными задачами налогового регулирования выступают [101, с. 56]:

формирование централизованных бюджетных и внебюджетных фондов путем мобилизации налоговых поступлений;

составление программ (краткосрочных и долгосрочных) поступления налогов;

разработка принципов бухгалтерского учета и налоговой базы. Правильность определения налоговой базы – ключевой момент в механизме исчисления налогов;

контроль за налоговыми поступлениями физических и юридических лиц, привлечения к ответственности налогоплательщиков, уклоняющихся от уплаты налогов. Система налогового регулирования представлена на рисунке 1.16.



Рисунок 1.16 – Система налогового регулирования [102, с. 230]

Налоговое регулирование является сложным действием налоговой политики государства, поскольку его цель – не только соблюдение интересов государства в налоговой сфере деятельности, то есть обеспечения покрытия государственных расходов доходами бюджета, но и интересов налогоплательщика, а также обеспечение необходимых условий для роста благосостояния всей страны в

целом. В процессе изменения экономической ситуации в стране содержание регулирования налоговой системы постоянно модифицируется. Особое значение налоговое регулирование приобретает в условиях рыночной системы как один из основных методов косвенного регулирования экономики [21].

Главным критерием эффективного и действующего механизма формирования и реализации налоговой политики является налоговый контроль. Налоговый контроль по своей сути направлен наружу, то есть на проверку соблюдения субъекта хозяйственной деятельности налогового законодательства. Как прямая связь между объектом и субъектом управления он обеспечивает результаты контрольных процедур, отражая степень как добровольного, так и принудительного исполнения требований налогового законодательства. В качестве обратной связи, система налогового контроля показывает степень эффективности налоговой политики, которая, в первую очередь, отображается в эффективности налогового законодательства и его влияния на развитие предпринимательской деятельности, инвестиционного климата, социальной защищенности граждан и др. [39, с. 665].

Проведение налогового контроля направлено на обеспечение эффективного социально-экономического развития страны, которое невозможно без своевременного и полного поступления в бюджетную систему налогов и сборов. Целью налогового контроля является проверка законности финансовой деятельности налогоплательщиков, плательщиков сборов в сфере выполнения ими обязанностей, установленных законодательством о налогах и сборах [33, с. 291].

Сущность контроля можно рассматривать с разных сторон: как функция органов управления, как совокупность приемов и средств отслеживания деятельности субъектов хозяйствования, как завершающая стадия управленческого процесса, как форма обратной связи между субъектом и объектом управления, как система наблюдения за функционированием объекта управления с целью выявления отклонений от заданных параметров [146, с. 217].

Главной задачей налогового контроля следует считать увеличение сумм доначислений по результатам проведенных проверок предприятий и констатации нарушений налогового законодательства, выявление причинно-следственных связей выявленных нарушений, разработка конкретных предложений и мероприятий по совершенствованию налогового законодательства и перехода от принудительного взыскания налогов и сборов в добровольное исполнения налоговых обязательств перед государством как юридическими, так и физическими лицами [33, с. 294].

Одной из форм налогового контроля являются налоговые проверки. В теории налогового права существует несколько определений налоговой проверки. Многие из них базируются на понимании действий налогового органа в рамках процессуального характера. В частности, под налоговой проверкой понимают «совокупность контрольных действий налогового органа по документальной, а также фактической проверке законности исчисления, удержания и перечисления налоговых платежей налогоплательщиками и налоговыми агентами» [53, с. 72].

Налоговую проверку следует считать основной формой налогового контроля, представляющей комплекс процессуальных действий уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах и осуществляемой посредством сопоставления отчётных данных налогоплательщиков с фактическим состоянием их финансово-хозяйственной деятельности. Налоговые проверки – это проверки, которые проводят налоговые органы в целях соблюдения налогового законодательства [51, с. 19].

Перед налоговым контролем, как составляющей налоговой системы, поставлена задача по преодолению неравномерного распределения налогового бремени в экономике, совершенствование системы налоговых льгот, уменьшение задолженности по уплате налогов и сборов в бюджет, детенизации экономики и легализации доходов юридических и физических лиц [16, с. 151].

Для оптимального, сбалансированного, взвешенного макроэкономического регулирования экономики государства налоговая политика должна измерять,

анализировать и контролировать налоговую нагрузку как на экономику в целом, так и на отдельные отрасли, регионы, предприятия.

Результативность налогового администрирования зависит от наличия необходимых ресурсов для модернизации налогового процесса, также немаловажным фактором является уровень профессиональной подготовки персонала налоговых органов.

За последние годы произошли значительные изменения в экономической, общественной и социальной жизни общества, профессиональный уровень сотрудников налоговых органов значительно снизился. Эффективность деятельности налоговых органов напрямую зависит от профессиональной подготовки кадров. Формирование эффективного механизма управления развитием профессионализма сотрудников, осуществление современного подхода в управлении кадрами дают возможность сформировать кадровый потенциал налоговых органов с необходимым уровнем профессиональной компетентности, наиболее эффективно применять способности каждого сотрудника, соблюдая баланс интересов личности и налоговой службы в целом. В связи с этим необходимо тщательно продумать кадровую политику.

Общеизвестно, что без адекватной системы высшего образования, научно-исследовательских учреждений и подготовки кадров высшей квалификации, создающих критическую массу квалифицированных и образованных людей в обществе, ни одна страна не в состоянии обеспечить реального устойчивого развития [65, с. 197].

Одной из главных задач кадровой политики является подготовка квалифицированных кадров. Выделяют три вида подготовки специалистов: подготовка, повышение квалификации и переподготовка кадров (рисунок 1.17) [103, с. 44].

Содержание кадровой политики для налоговой службы состоит в следующем:

выявление приоритетных направлений переподготовки и повышения квалификации сотрудников налоговой службы;

выбор и обоснование системы целей переподготовки и повышения квалификации сотрудников налоговой службы;

формирование системы мер, нацеленных на обеспечение дополнительного профессионального образования сотрудников;

создание эффективной системы контроля за процессом осуществления запланированных мероприятий в области дополнительного профессионального образования государственных налоговой службы.



Рисунок 1.17 – Виды подготовки кадров

Методика подготовки, переподготовки и повышения квалификации кадров налоговой службы должна рассматриваться как единая, целостная подсистема в системе государственного управления. С одной стороны, состояние и уровень государственного управления оказывают существенное влияние на характер и уровень формирования данной подсистемы, с другой – она сама, имеет большое влияние на результативность и рациональность государственного управления, содействует его усовершенствованию. Качественная работа сотрудников налоговых органов позволят повысить эффективность налоговой политики.

В современном государстве чиновник любого ранга в большей или меньшей степени непременно участвует в формировании государственной политики и в её реализации, взаимодействуя с политизированной средой [14, с. 10].

Рассмотрев компоненты налогового администрирования, можно сказать, что эффективность налогового администрирования напрямую связана с общим уровнем развития процесса сбора, обработки, обобщения и интерпретации данных о плательщиках, объемы и сроки возникновения их обязательств перед бюджетом. Большая роль в оптимизации налогового администрирования отводится информационно-коммуникационным технологиям, в том числе с переходом на электронную форму выполнения обязательств перед бюджетом и представления отчетности. Введение такого порядка будет способствовать повышению эффективности налогового администрирования за счет уменьшения количества ошибок при составлении деклараций, сокращение времени на их обработку и экономии рабочего времени [30, с. 148].

Анализируя механизм формирования и реализации государственной налоговой политики необходимо уделить внимание инструментам и рычагам данного механизма.

Формой регулирования механизма формирования и реализации государственной налоговой политики является налоговое законодательство, которое определяет совокупность налоговых инструментов.

Инструментами реализации государственной налоговой политики выступает совокупность норм налогового законодательства, которые обеспечивают воздействие государства на хозяйственное поведение налогоплательщика через его экономические интересы для достижения определенного экономического или социального результата [93, с. 22].

Важным компонентом осуществления государственной налоговой политики является налоговая ставка. Она определяет процент налоговой базы или ее части, денежная оценка которой считается величиной налога. Изменяя ее, правительство может, не изменяя всего массива налогового законодательства, а лишь корректируя установленные ставки, проводить налоговое регулирование [75].

Эффективность государственной налоговой политики достигается за счет дифференциации налоговых ставок для некоторых категорий налогоплательщиков отдельных отраслей и предприятий. Роль налоговой ставки для осуществления государственной налоговой политики состоит в возможности использования разных ставок налогов: пропорциональных, прогрессивных и регрессивных. Особое значение имеют прогрессивные и регрессивные ставки, с помощью которых регулируется не только уровень доходов разных категорий налогоплательщиков, но и формирование доходов бюджетов государства.

Наряду с налоговой ставкой эффективным инструментом реализации государственной налоговой политики выступают налоговые льготы.

Налоговые льготы, применяемые в международной практике налогообложения, сложно классифицировать, т.к. они могут быть установлены в любых случаях, когда есть заинтересованность государства в развитии предпринимательской деятельности и они готовы стимулировать или, наоборот, не стимулировать определенные отрасли экономики, виды предпринимательской деятельности.

Предоставляя налогоплательщикам те или иные налоговые льготы, государство прежде всего активизирует воздействие налогового регулятора на экономические процессы. Формы и способы предоставления льгот в любом государстве постоянно развиваются. К наиболее типичным формам налоговых льгот относятся, в частности:

полное или частичное освобождение прибыли, дохода или другого объекта от налогообложения;

применение уменьшенной налоговой ставки;

освобождение от налога (полное или частичное) определенного вида деятельности или дохода от такой деятельности;

освобождение от налога отдельных социальных групп;

отсрочка или рассрочка налоговых платежей.

Чаще всего объектом налогового стимулирования становится инвестиционная деятельность. Налоговая система должна способствовать

экономическому росту и стимулированию инвестиций. Основные показатели, характеризующие влияние налоговой политики на формирование инвестиционного климата, являются [54, с. 89]:

- общий уровень налогообложения в стране;
- индикатор количества налоговых платежей в год;
- стабильное налоговое законодательство;
- налоговая нагрузка на предприятия;
- затраты на выполнение налоговых обязательств.

Важным инструментом налоговой политики по поощрению инвестиций являются налоговые льготы. С помощью этого инструмента государство направляет инвестиционные потоки в том направлении, которое он считает приоритетным [54, с. 90].

К налоговым рычагам стимулирования инвестиционных процессов относятся: инвестиционный налоговый кредит, налоговая инвестиционная скидка, налоговый кредит.

Внедрение инвестиционного налогового кредита для предприятий, занимающихся технологическими обновлениями производства, является достаточно действенным стимулом. В перспективе, после восстановления экономического роста, можно предоставить налоговые каникулы крупным высокотехнологичным производствам для сохранения и создания новых рабочих мест в отраслях, которые доминируют в определенных регионах. При этом следует учитывать, что любые налоговые льготы должны стимулировать инвестиционные процессы в конкретном секторе экономики, избираемый по приоритетности, и рассматриваться как временный инструмент налоговой политики экономического роста [49, с. 11].

Проанализировав элементы налогового механизма можно сделать вывод, что для построения эффективной государственной налоговой политики необходимо, с одной стороны, обеспечивать финансовыми ресурсами потребности государства, с другой – не только не снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности, но и обязывать его к

постоянному поиску путей повышения эффективности хозяйствования, тем самым росту налогового потенциала. Именно налогообложение содержит эффективные инструменты стимулирования инновационного и инвестиционного развития, содействует увеличению конкурентоспособности хозяйствующих субъектов, и является базой макроэкономического регулирования.

1.3. Зарубежный опыт функционирования механизма формирования и реализации государственной налоговой политики

В процессе исследования зарубежного опыта функционирования механизма формирования и реализации государственной налоговой политики и оценке возможности его применения в практике Донецкой Народной Республики (ДНР) особый интерес представляют налоговые системы непризнанных Республик, а именно Республика Абхазия (РА) и Республика Южная Осетия (РЮО), Приднестровская Молдавская Республика (ПМР), Луганская Народная Республика (ЛНР), а также индустриально развитые страны, к которым относятся Соединенные Штаты Америки (США), страны Европейского Союза (ЕС), Японии.

Проблематика институционализации непризнанных государств – РА, РЮО, ПМР – неоднозначна, и до сих пор должным образом не решена международным сообществом. Существующая системная дисфункция мировой политической системы в вопросе соотношения права нации на самоопределение и сохранение целостности государственных границ. К сожалению, данное противоречие международного права, зачастую решается по воле лидеров ведущих государств, интересы которых далеки от интересов жителей непризнанных государств [108, с. 77].

А. Г. Большаков заявляет, что непризнанные государства являются определенной переходной стадией государственности в процессе сецессии различных территорий, распада государств. Непризнанные государства, согласно его мнению, имеют все шансы быть полноценными независимыми государствами; могут быть поглощены государством, от которого пытались отделиться, после определенного периода фактической самостоятельности; могут длительное время сохранять свой переходной статус; могут присоединиться к уже существующему суверенному государству [13, с. 19].

При изучении непризнанных государств часто попадаете понятие «сецессия». Определение понятия сецессия, а также ее формы представлены на рисунке 1.18.

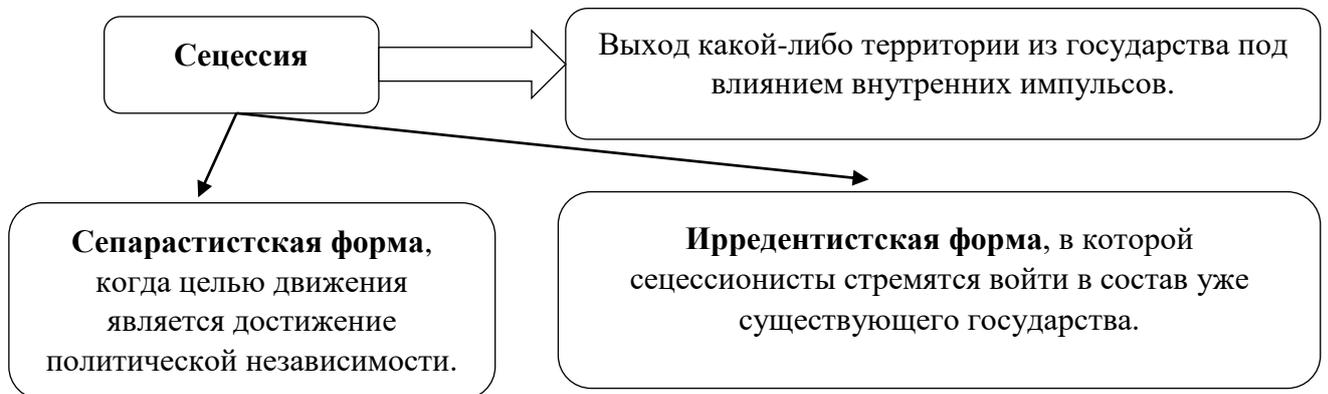


Рисунок 1.18 – Сецессия и ее формы проявления

К ирредентистской форме сецессии относятся РЮО, РА, ПМР, ЛНР, ДНР.

Рассмотрение налоговой политики в непризнанных Республиках представлено далее. Налоговое законодательство ПМР основывается на таких главных нормативных правовых актах, как Конституция ПМР и Закон ПМР от 19 июля 2000 года № 321-ЗИД «Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике» (СЗМР 00-3), которые устанавливают общие экономические, правовые и организационные принципы построения налоговой системы в ПМР [126].

Совокупность налогов, сборов и иных платежей, взимаемых в соответствии с функционирующим налоговым законодательством ПМР, формирует налоговую

систему. Действующая налоговая система ПМР состоит из налогов, которые разделены на два вида: республиканские и местные [126].

Кроме этого, на территории ПМР функционируют специальные налоговые режимы, такие как упрощённая система налогообложения для юридических лиц, упрощенная система налогообложения для граждан, осуществляющих индивидуальную предпринимательскую деятельность, плату за предпринимательский патент, а также фиксированный сельскохозяйственный налог.

К главным задачам современной налоговой политики относится сохранение бюджетной обеспеченности и рост доходов бюджета.

Дать оценку сложившейся ситуации в ПМР можно, проведя анализ исполнения доходной части консолидированного бюджета (республиканский и местные бюджеты) за 2016-2017 гг. (рисунок 1.19).

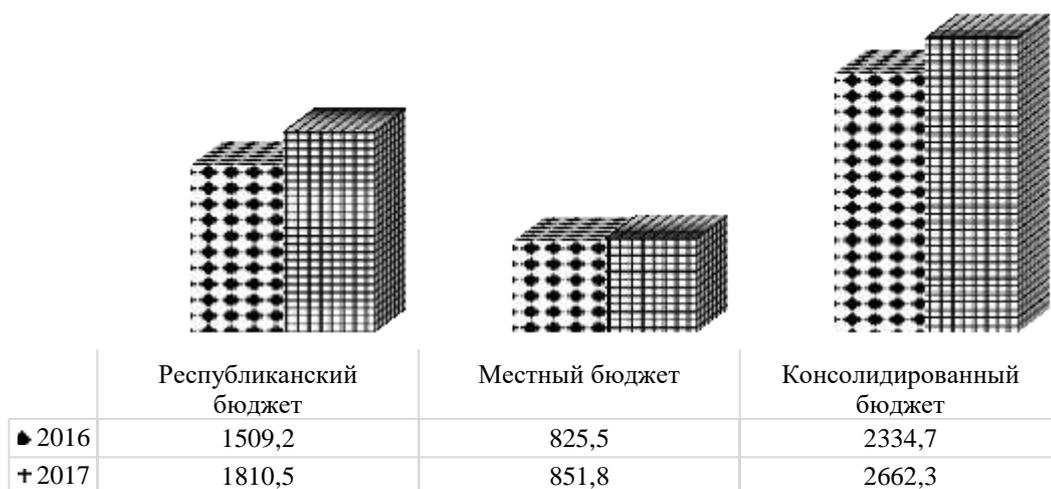
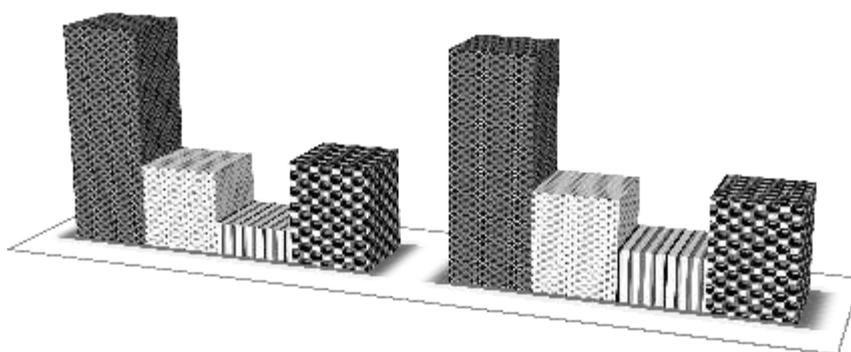


Рисунок 1.19 – Поступления в бюджет ПМР за 2016-2017 гг., млн руб. [составлено автором на основе [111]]

Как видно из рисунка 1.21 поступления в республиканский бюджет за 2016 г. составили 1 509,2 млн руб., в то время как в 2017 г. – 1 810,5 млн руб. Динамика увеличения поступлений наблюдается и в местный бюджет 2016 г. –

825,5 млн руб., 2017 г. – 851,8 млн руб. Консолидированный бюджет 2016 г. – 2334,7 млн руб., 2017 г. – 2662,3 млн руб. [111].

Наибольший удельный вес в доходах консолидированного бюджета составляют налоговые доходы – 70,8 % от общих поступлений, или 1 308 617 683 руб. В структуре налоговых поступлений консолидированного бюджета наибольшая доля приходится на следующие виды налогов: налог на доходы организаций, подоходный налог с физических лиц, таможенные пошлины (рисунок 1.20).



	2016	2017
▣ Налог на доходы организаций	506587108	511998387
⊖ Таможенные пошлины	190370950	221525913
▤ Акцизные сборы	73507705	114444400
▣ Подоходный налог с физ.лиц	234597850	246118313

Рисунок 1.20 – Поступления консолидированного бюджета ПМР за 2016-2017 гг., руб. [составлено автором на основе [111]]

По результатам проведенного анализа уплаченных налогов крупными налогоплательщиками ПМР за 2017 г. установлено, что в целом по 50 наиболее крупным налогоплательщикам установлен рост уплаты налогов по отношению к прошлому году на общую сумму 53,8 млн руб. (4,2 %).

Снижение поступлений установлено у 19 организаций на общую сумму 157,4 млн руб. (27,6 %). Наибольший объем снижения поступлений наблюдается по таким организациям, как ОАО «Энергокапитал» – на 67,9 млн руб. (63 %),

ООО «Тираспольтрансгаз-Приднестровье» – на 15,1 млн руб. (24,5 %), ЗАО «Молдавская ГРЭС» – на 14,3 млн руб. (10,2 %) [111].

При этом по 31 организации наблюдается рост поступлений налоговых платежей в бюджеты всех уровней и внебюджетный фонд за 2017 г. в сравнении с аналогичным периодом 2016 г. на общую сумму 211,2 млн руб. (30,3 %).

Проводимая налоговая политика правительством ПМР характеризуется стремлением в первую очередь за счет усиления налогового бремени организации и населения решить проблему пополнения бюджета. Но, подобные мероприятия могут принести успех только в ограниченном временном промежутке (и лишь в условиях развитого рынка). В целом же, подобная направленность налоговой стратегии является неперспективной [165, с. 156].

При данных обстоятельствах высокий уровень налогообложения неминуемо вызывает у предпринимателей стремление переложить тяжесть налогового бремени на конечного потребителя, в том числе всю сумму налогов в цене товара. В следствии, стоимость товаров производителя (которая включает его затраты, налоги и минимальную прибыль, остающуюся после уплаты налогов) зачастую превышает цену, которую готов платить потребитель.

Снижение стоимости продажи приводит производителя к банкротству. В результате падение производства, происходит полное отсутствие интереса предпринимателей не только к расширению производства, но и вообще к тому, чтобы им заниматься дальше. Помимо этого, результатом повышения ставок и массы изымаемых государством налогов фактически всегда является усиление инфляционных тенденций.

В то же время, правительство старается максимально пополнить казну, всеми доступными для него способами. Налогоплательщик же, со своей стороны, старается защитить свои интересы, добиваясь, чтобы налоговое бремя было минимальным и не уничтожало заинтересованность к предпринимательству. Если добросовестно платить все установленные законом налоги по установленным в этих законах правилам, то это далеко превышает ту границу, за пределами которой теряется всякий смысл предпринимательской деятельности. В связи с

этим налогоплательщики ищут пути минимизации своих платежей разными способами: одни используя имеющиеся в законах возможности уклонения от уплаты налогов, другие скрывая свою деятельность или часть своих доходов и имущества.

Малый и средний бизнес в рыночной экономике считается основным компонентом, характеризующий темпы экономического роста, структуру и качество валового национального продукта. Малый бизнес обеспечивает укрепление рыночных отношений, основанных на демократии и частной собственности [165, с. 157].

Одной из главных проблем, тормозящих развитие малого бизнеса в ПМР является высокое налоговое бремя. Учитывая низкий внутренний спрос населения и высокие экспортные пошлины, что приводит к катастрофической ситуации, в результате которой часть предприятий просто закрываются. Сама налоговая система в части налогообложения малого предпринимательства крайне негибка, что также формирует массу проблем [165, с. 159].

Решая проблему нехватки бюджетных ресурсов за счёт увеличения налогов, либо, напротив, снижая нагрузку на экономику в целях стимулирования её роста, следует учитывать, что наилучшие экономические результаты – это не следствие самых низких налогов, а результат оптимальной налоговой системы.

На данном этапе главным ориентиром государства при выстраивании системы налогообложения и внесении корректив в уже сложившийся и применяющийся порядок, помимо покрытия бюджетного дефицита, должно стать расширение налогооблагаемой базы и создание для страны инвестиционной привлекательности, которая во многом зависит от стимулов со стороны налогового законодательства. В этих целях в рамках III Приднестровского инвестиционного форума правительством была озвучена готовность в предоставлении инвесторам наиболее выгодных условий налогообложения в отличие от существующих в соседних странах. Для обеспечения удовлетворения потребности ПМР в инвестициях предложена минимизация налогообложения по тем сферам деятельности, которые в настоящее время только начинают

развиваться либо вовсе отсутствуют. Кроме того, не менее важным фактором для привлечения в экономику иностранного капитала является законодательно закреплённый перечень льгот в области инвестиций и инноваций и гарантирование всем субъектам деятельности в данном направлении защиты прав, имущества и интересов [61].

Преимуществом налоговой системы ПМР, основанной на взимании налога с оборота, в условиях фактического отсутствия стройной системы бухгалтерского законодательства стала легкость ее применения. Это позволило к настоящему моменту без ущерба для механизма взимания налогов полностью либерализовать порядок учета затрат, принять стандарты бухгалтерского учета, которые значительно приближены к нормам Международных стандартов финансовой отчётности (МСФО). На фоне уменьшения налоговых правонарушений и приемлемой налоговой нагрузки многие отрасли экономики ПМР получили положительный импульс развития, что позитивно сказалось на росте доходов государственного бюджета и экономическом росте ПМР в целом.

Налоговая система РЮО основывается на новом Налогом Кодексе 2016 г. Принятый в 2014 г. налоговый кодекс РЮО вступил в силу 1 января 2016 г. Он практически полностью унифицирован с налоговым законодательством России.

Настоящий Кодекс определяет общие принципы построения налоговой системы в РЮО, налоги, сборы, пошлины и другие платежи, а также права, обязанности и ответственность налогоплательщиков и налоговых органов. В целом налоговые ставки в РЮО гораздо более низкие, чем в РФ.

Налоги разделены на республиканские и местные. Основными источниками пополнения бюджета являются подоходный налог с физических лиц, налог на прибыль и НДС [153, с. 48]. Эти три вида налогов составляли почти 87 % всех налоговых поступлений, следовательно, от степени оптимальности их ставок и продуманности схем уплаты этих платежей в значительной мере зависит объем бюджета РЮО. Есть еще дополнительные резервы пополнения казны. К ним относится налогообложение иностранных граждан, налоги за пользование

природными ресурсами и улучшение администрирования физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью.

Налоговая система должна действовать в рамках законодательства РЮО, но она достаточно неустойчива. В связи с этим имеется ряд негативных последствий. Например, руководитель Комитета по налогам и сборам отметил, что в 2017 г. произведены 122 налоговые проверки, и практически везде выявлены различные правонарушения. 39 физических лиц занимались предпринимательской деятельностью без разрешительных документов. Вследствие уклонения от налоговых выплат бюджет недосчитался 14 млн рублей.

Поэтому, необходимо совершенствование организационной и контрольной работы налоговых органов, выявление и реализация налогового потенциала, организация тесного взаимодействия с районными налоговыми инспекциями, так как от слаженности работы Комитета, его эффективной кадровой политики и грамотного планирования зависит пополняемость госбюджета в целом.

Структура доходов консолидированного бюджета РЮО за 2016-2017 гг. представлена на рисунке 1.21.

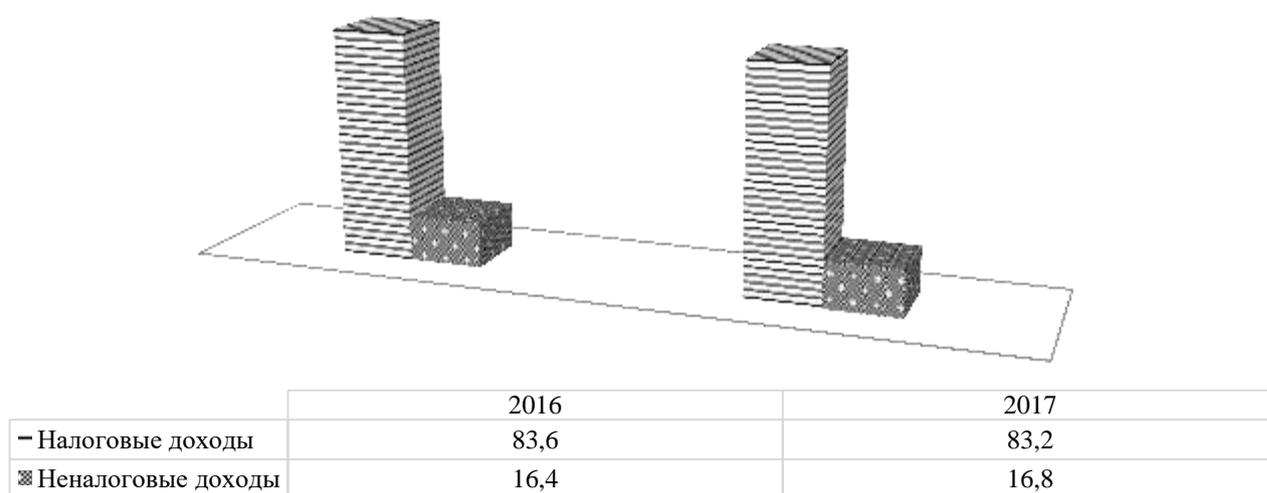
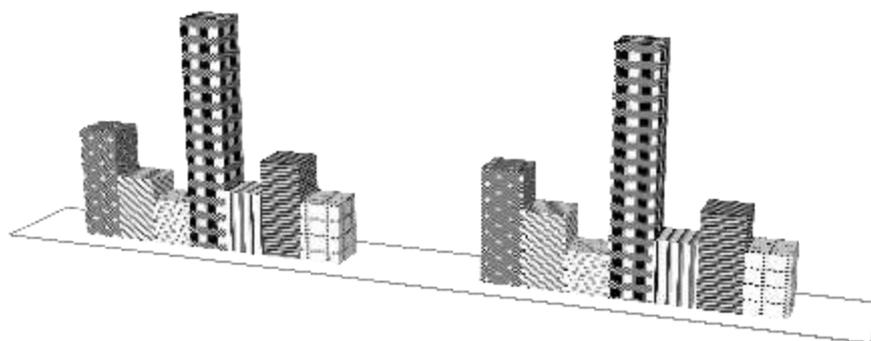


Рисунок 1.21 – Структура доходов консолидированного бюджета РЮО за 2016-2017 гг., % [составлено автором на основе [110]]

В 2017 г. доходы консолидированного бюджета РЮО составили 31 651,4 млн. руб., наблюдается увеличение в сравнении с 2016 годом на 11 %. Отношение доходов консолидированного бюджета к ВВП составило 30,1 % [110].

Основная доля доходов консолидированного бюджета (83,2 %) сформирована за счет налоговых поступлений. На протяжении 2017 г. в бюджет ДНР поступило 26 340,5 млн руб. налоговых доходов. В сравнении с 2016 г. поступления увеличились на 10,4 %. Неналоговые доходы за 2017 г. сложились в сумме 4 042,2 млн руб. и по сравнению с 2016 г. уменьшились на 8,20 %. Безвозмездные поступления за 2017 год составили 1 268,7 млн руб.

Структура налоговых доходов консолидированного бюджета РЮО за 2016-2017 гг. представлена на рисунке 1.22.



	2016	2017
⊠ Подоходный налог	16,5	16,5
⊘ Налог на прибыль	9,7	11
⊘ Налог на собственность	6,7	6,1
⊠ НДС	34,5	35,1
⊠ Акцизы	9,2	8,9
≡ Налоги от ВЭД	14,4	13,5
■ Другие налоговые доходы	9	8,9

Рисунок 1.22 – Структура налоговых доходов консолидированного бюджета РЮО за 2016-2017 гг., % [составлено автором на основе [110]]

В разрезе основных доходных источников поступления за 2017 г. составили:

по налогу на добавленную стоимость 9 247,7 млн руб. (увеличение к 2016 г. на 12,3%);

по подоходному налогу 4 338,6 млн руб. (увеличение к 2016 г. на 10,2 %);

по налоговым доходам от внешнеэкономической деятельности 3 546,6 млн руб. (увеличение к 2016 г. на 3,3 %);

по налогу на прибыль 2 915,1 млн руб. (увеличение к 2016 г. на 25,4 %);

по акцизам 2 342,5 млн руб. (увеличение к 2016 г. на 7,2 %);

по налогам на собственность 1 615,4 млн руб. (увеличение к 2016 г. на 1,4 %).

В структуре консолидированного бюджета 58,7 % составляют доходы республиканского бюджета и 41,3 % – собственные доходы местных бюджетов.

Распределение доходов между уровнями бюджетной системы по основным доходным источникам осуществляется следующим образом:

НДС и экологический налог по установленным нормативам распределяются между республиканским и местными бюджетами;

налог на прибыль: уплачиваемый организациями, имущество которых находится в собственности РЮО, и организациями, в уставных фондах которых 50 и более процентов акций (долей) принадлежит РЮО, а также организациями, являющимися участниками холдингов, зачисляется в республиканский бюджет; уплачиваемый другими организациями, зачисляется в доходы местных бюджетов;

акцизы и налоговые доходы от внешнеэкономической деятельности зачисляются в республиканский бюджет;

подоходный налог и налоги на собственность зачисляются в местные бюджеты.

Структура консолидированного бюджета по уровням бюджетной системы РЮО за 2017 г. (без учета межбюджетных трансфертов) представлена на рисунке 1.23.

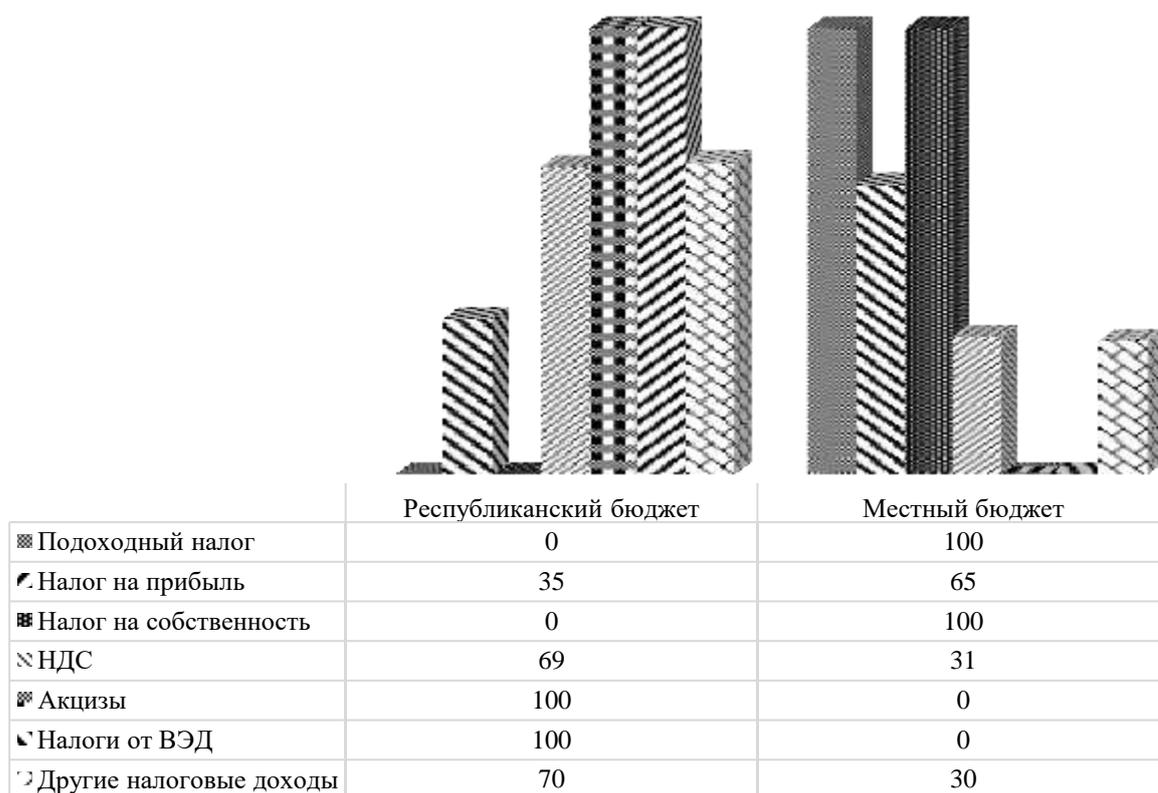


Рисунок 1.23 – Структура консолидированного бюджета по уровням бюджетной системы РЮО за 2017 г. (без учета межбюджетных трансфертов), % [составлено автором на основе [110; 123]]

Одним из преимуществ налоговой политики РЮО является единство системы налоговых органов. Данная целостность органов налоговых служб обуславливается общностью их задач и функций, которые они призваны реализовывать. Для всех налоговых органов устанавливается единый правовой порядок их работы, и они нацелены на достижение основной цели – обеспечение законности и правопорядка в налоговой сфере.

Рассмотрев роль и значение налоговых органов в обеспечении экономической безопасности государства, правовую основу деятельности налоговых органов, а также права и обязанности налоговых органов РЮО можно сделать следующие выводы [110]:

система налоговых органов является единой и централизованной;

налоговые органы действуют не разрозненно, а совместно, находятся в тесной взаимосвязи, взаимодействии и взаимозависимости и составляют единую систему.

Еще одним преимуществом налоговой системы РЮО является, то что подрядные организации по закону до первого января 2018 года были освобождены от уплаты всех налогов. Но, с первого января 2019 г. были внесены изменения в Налоговый кодекс, в связи с чем все подрядные организации обязаны будут платить налог на прибыль с тех работ, которые они выполняют на территории РЮО. Но, все же, от налога на добавленную стоимость они освобождаются, потому что НДС не предусмотрен в строительных работах.

С одной стороны, правительство «обязывает» налоговую инспекцию гарантировать соответствующий приток налоговых платежей в бюджет ДНР, так как, чем больше данных поступлений, тем больше правительство сможет использовать на повышение уровня жизни и благосостояния своих граждан. С другой стороны, большая часть экспертов заявляют, что в качестве одной из мер, содействующих формированию благоприятных условий для развития предпринимательства и привлечения инвестиций в РЮО, следует уменьшить налоговую нагрузку на субъекты предпринимательской деятельности [79].

Высокий уровень налоговых ставок, как известно, только лишь в начальный период приводит к надлежавшей степени наполняемости бюджета, но, если рассматривать в долгосрочной перспективе, это приводит к снижению инвестиционной активности, потере инвестиционного интереса субъектов экономических отношений, депрессии и увеличению бюджетного дефицита. «Общая теория» Джона Мейнарда Кейнса довольно детально описывает, как высокий уровень налогов и процентной ставки приводят к экономическому спаду, сводя на нет деловую и финансовую активность. Однако, в мировой практике есть подтверждение того, что и чрезмерное снижение налоговой нагрузки приводит, в конечном счете, к дефициту бюджета. Несмотря на тот факт, что при снижении налоговых ставок бюджет только первые пять лет теряет в объеме фискальных поступлений, а затем начинается рост наполняемости бюджета, снижение

налогового бремени приведет в долгосрочной перспективе к огромному дефициту бюджета. В какой-то момент финансовый рынок неминуемо окажется перенасыщен инвестициями, доходы от которых перестанут оправдывать ожидания, начнется резкий спад в экономике и отток финансовых ресурсов, что естественным образом повлечет за собой снижение налоговых поступлений. Эта закономерность была подтверждена в США в период президента Р. Рейгана, когда в практической экономике была воплощена теория Альфреда Лаффера, которая отражала зависимость между снижением ставок и ростом налоговых платежей. Таким образом, существует сложность определения оптимального уровня налоговых ставок. Тем не менее, опыт крупных государств может и должен быть применен в налоговой система непризнанных Республик.

РА на современном этапе развития государственности находится в статусе «непризнанности», что сказывается на ее политической и правовой системе. Финансово-экономическая ситуация в РА зависит от геополитической обстановки в регионе и в мире, политических систем ближайших соседей и стратегических союзников. Достаточно весомую роль в процессе формирования абхазской налоговой системы играет РФ, на которую ориентируются властные структуры РА. Государственно-правовая система РА на сегодняшний день существует как система переходного типа, находящаяся в процессе синхронизации с государственно-правовой системой РФ в соответствии с ориентацией на построение суверенного государства. Статус непризнанного государства делает невозможным полноценное участие РА в международных процессах и замедляет возможность воздействия международно-правовых институтов на ее государственно-правовую систему [86, с. 270].

Поступления в бюджет РА за 2016-2017 гг. представлены на рисунке 1.24.

В 2017 г. объём доходов республиканского бюджета составил 8 306,0 млн руб. или 95,7 %. По собственным доходам исполнение республиканского бюджета составило 2 949,5 млн руб. или 88,7 % [85].

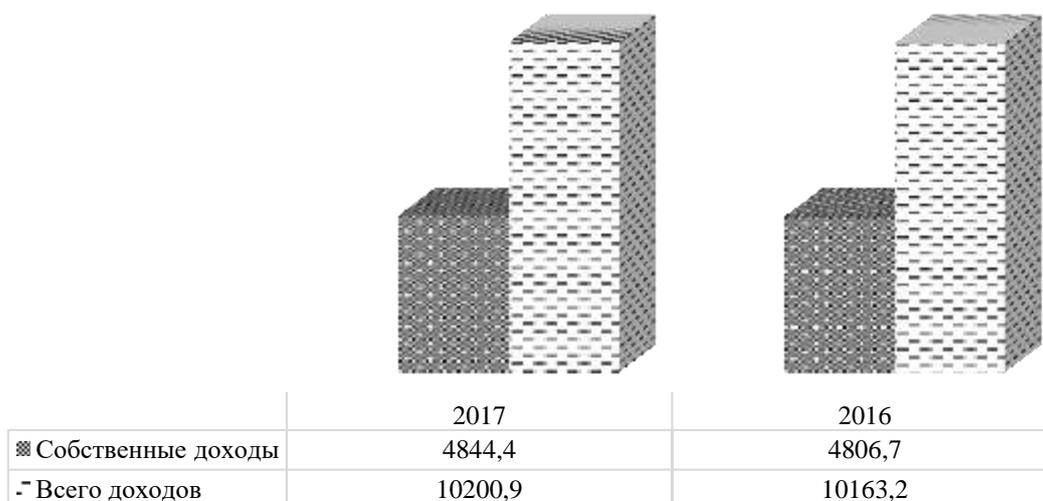


Рисунок 1.24 – Поступления в бюджет РА за 2016-2017 гг., млн руб.
[составлено автором на основе [110]]

Финансовая помощь РФ в 2017 г. РА представлена на рисунке 1.25. Объем финансовых поступлений в рамках реализации инвестиционной программы содействия социально-экономическому развитию на 2017-2019 гг. составил 2 585,9 млн руб.

По данным Министерства по налогам и сборам РА, по итогам 2017 г. общий объем администрируемых Министерством налоговых платежей, поступивших в государственный бюджет, составил 2 482,50 млн руб. при плане 2 791,29 млн руб. или 89%. Недовыполнение плана составил 308,79 млн руб. [107, с. 84].

Увеличение плановых показателей администрируемых налоговых платежей за 2017 г. в сравнении с 2016 г. составило 108 % (+209,94 млн руб.).

Динамика фактических поступлений налоговых платежей за 2017 г. относительно предыдущего года составила 91 % (- 251,40 млн руб.).

В целом по РА плановые показатели были выполнены по следующим видам налоговых платежей в бюджет: подоходный налог – 100,4 %, налог на имущество

– 110 %, акциз – 189 % (рисунок 1.26). Поступления по иным налоговым платежам составили 15,91 млн руб.



Рисунок 1.25 – Финансовая помощь РФ в 2017 г. РА, млн руб. [составлено автором на основе [85; 110]]

В РА функционирует либеральная налоговая система. Ставки налогов достаточно низкие, что является благоприятным условием для инвестиционной привлекательности экономики РА. Органом, осуществляющим контроль за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в бюджет налогов и других обязательных платежей, является Министерство по налогам и сборам РА.

Следует отметить, что слабой стороной формирования доходной части республиканского бюджета является рост доли косвенных налогов в собственных доходах бюджета РА (до 80 %), что тяжелым бременем ложится на конечного потребителя, так как они включаются в цену товаров (работ, услуг).

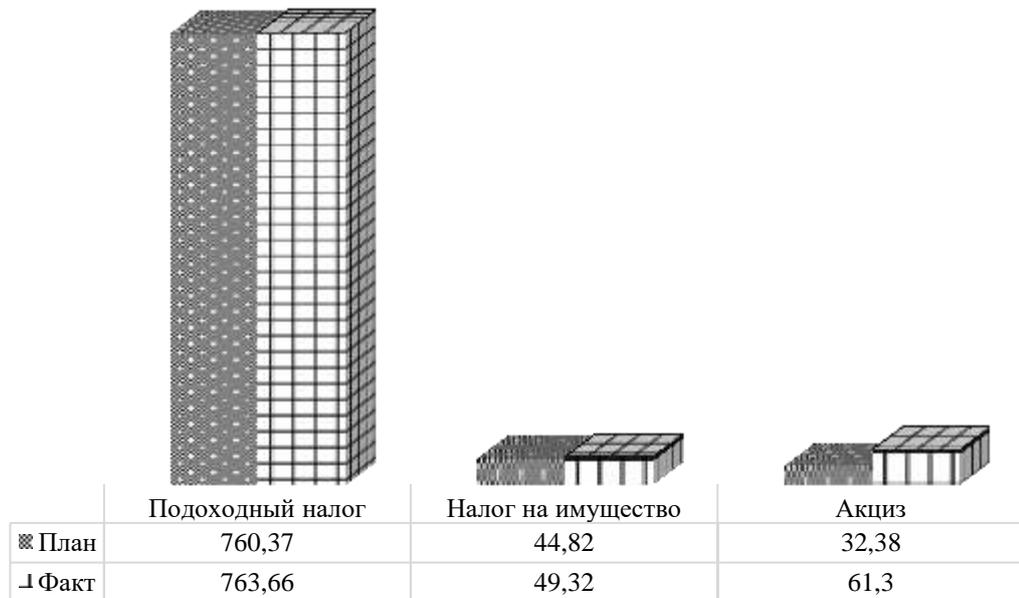


Рисунок 1.26 – Виды налоговых платежей в бюджет РА за 2017 г., млн руб.
[составлено автором на основе [85; 110]]

Высокая доля косвенных налогов свидетельствует об излишней фискальной направленности налоговой системы и отсутствии развитого производственного сектора экономики. Развитие экономики РА замедляется из-за отсутствия развитой законодательной и нормативной базы.

«В Абхазии достаточно выгодная и благоприятная налоговая система, даже в сравнении с соседними ей странами, но этого недостаточно для привлечения инвестиций. Все должно быть в комплексе», – считает Лепехин. Он уверен, что для эффективного развития экономики Абхазии и привлечения иностранных инвестиций необходимы полноценная банковская система, доступ к информации, правовая защищенность, безопасность и возможность получить прибыль от вложений в Республику [108, с. 78].

Основные налоговые ставки ПМР, РЮО, РА, ЛНР в сравнении с налоговой системой ДНР представлены в таблице 1.10.

Таблица 1.10 – Сравнительный анализ налоговых ставок непризнанных Республик, % [составлено автором на основе [71; 119; 124; 125; 126]]

	ДНР	ЛНР	ПМР	РЮО	РА
Налог на доходы физических лиц	13	13	15	12	10
НДС	-	-	20	10	10
Налог на прибыль	20	20	13	20	18
Налог с оборота	1,5	2	-	-	-

Если сравнивать принципы, объекты и субъекты налогообложения в ПМР, РЮО, РА, ЛНР и ДНР, то они практически идентичны. Так же можно увидеть общие признаки в том, что в Республиках уплачиваются налоги в республиканские и местные бюджеты. Несомненно, есть различия в уплачиваемых налогах. К примеру, в РА взимается налог за использование национальной символики, который отсутствует в ПМР, РЮО, ЛНР и ДНР. В РЮО и ПМР взимается налог на игорный бизнес, который отсутствует в РА, ЛНР и ДНР. Существенное отличие ЛНР и ДНР от других непризнанных республик, в том, что в этих республиках отсутствует НДС. Правительство ДНР решило отказаться от него из-за отсутствия денежной массы. Сегодня в ДНР существует налог с оборота, который составляет 1,5 %, в ЛНР – 2%.

Налоговая политика Республик, как одна из важнейших составляющих государственного влияния на экономику, должна поощрять инвестиционную активность во всех отраслях производственной, научно-технической, коммерческой и других видах деятельности, в том числе и иностранные капиталовложения в эти сферы.

Налоговая система США представлена на рисунке 1.27 [67, с. 7].

Основные федеральные налоги США: федеральный налог с прибыли населения; федеральный налог на прибыль корпораций; налоговые отчисления в фонды социального страхования федеральный налог на наследство и дарение; федеральные акцизы; пошлина [118].

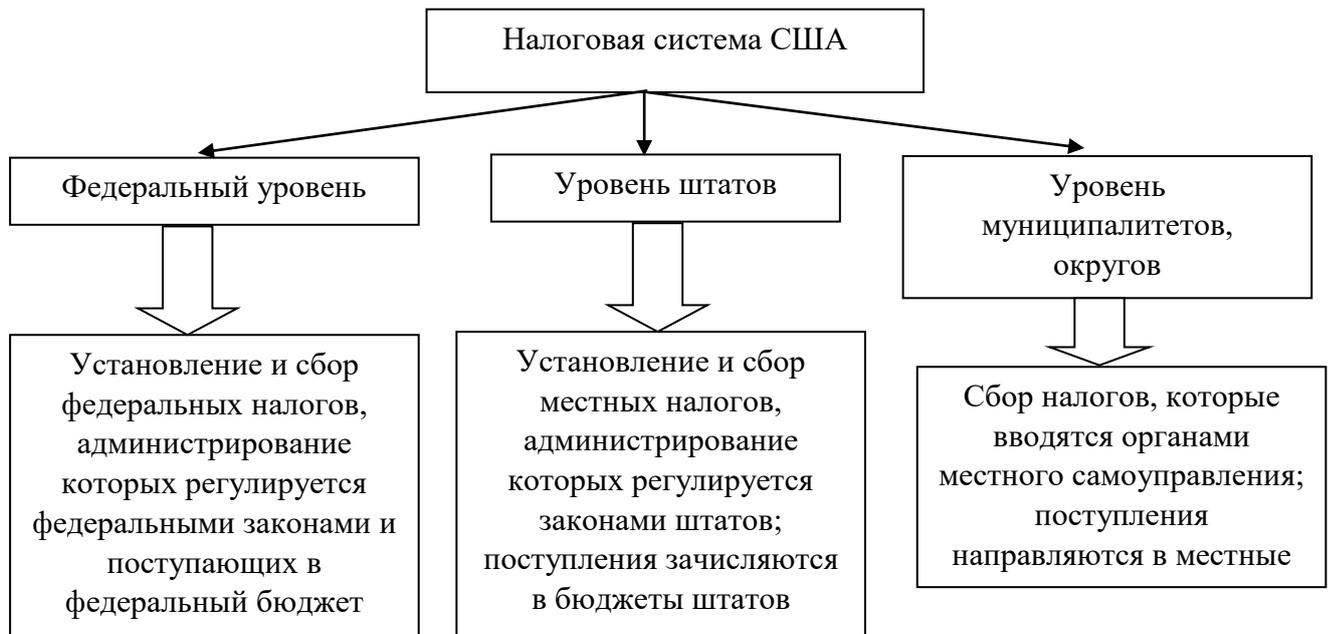


Рисунок 1.27 – Налоговая система США

Основные особенности налоговой системы США [9, с. 70]:

в целом прогрессивный характер налогообложения, считается одним из проявлений справедливости налоговой системы (эффективная налоговая ставка для плательщиков с высокими доходами достигает 50 %);

дискретность налоговых вычетов (каждую высшую ставку налога можно применять только к четко определённой части базы налогообложения);

высокая гибкость налоговой системы, проявляющееся, в частности, в регулярных изменениях на законодательном уровне действующих ставок налогов в зависимости от экономической динамики;

высокая развитость льготного налогообложения (наличие большого количества налоговых льгот);

четкое разграничение налоговой системы и системы социального страхования;

наличие необлагаемого минимума индивидуального дохода.

Система льготного налогообложения США направлена, прежде всего, на использование инвестиционного потенциала налогов и содержит следующие основные элементы [147]:

нормы ускоренной налоговой амортизации основных средств корпораций, что позволяет увеличивать долю расходов и соответственно уменьшать объем прибыли;

высокие льготы, предусматриваемые для инвесторов, которые вкладывают средства в научно-исследовательские проекты (разработки), в том числе полное освобождение от налогообложения на определенный срок результатов таких проектов;

специальные налоговые льготы (обычно в форме налоговых скидок) компаниям, которые используют альтернативные виды энергии в производственной деятельности.

Анализ системы налогообложения физических лиц в США показывает, что в этой стране есть механизм личного высвобождения, то есть приспособления налога к каждому отдельному плательщику. Он позволяет уменьшить налогооблагаемый доход на определенную сумму расходов. Личное уменьшение дохода стимулирует плательщиков осуществлять определенную деятельность, которую они не проводили, если бы это им не давало какой-то выгоды в плане налогообложения [4, с. 22].

Существует три группы личного высвобождения отдельного плательщика. К первой группе расходов относятся расходы физических лиц по медицинскому обслуживанию и стоматологическим услугам (в пределах до 7,5 % скорректированного валового дохода), потери по несчастным случаям и кражами (около 10 %), а также уплаченные общегосударственные и местные налоги, в частности, налог на недвижимость.

Вторая группа – некоторые расходы разрешено отнести на уменьшение дохода в силу того, что федеральное правительство приняло решение о том, что личное расходования в определенных сферах должно стимулировать общественно полезную деятельность. Подразумевается, что осуществление благотворительной

деятельности, проведение которой является необязательной, дает право получить налоговые преимущества. Значительное внимание правительства США уделяется расходам по ипотечному кредитованию, как одному из рычагов воздействия на частное жилищное строительство. Расходы на строительство или покупку жилья составляют огромную долю совокупных расходов физических лиц, поэтому дают возможность получить уменьшение дохода на сумму таких расходов [100, с. 289].

К третьей группе расходов относятся расходы, связанные с трудоустройством (на образование, повышение квалификации, участие в профессиональных союзах, научные исследования, другие).

Налоговая система США является одной из самых развитых систем налогообложения. США – страна, которая ориентируется на либеральную модель экономики и являющаяся федеративным государством.

Одной из главных для европейских стран проблем на современном этапе развития является высокий уровень безработицы, обусловленный, прежде всего, чрезмерным налоговым бременем. В Европе в среднем налоги составляют около 40 % ВВП, а уровень безработицы превышает 8 %, при этом в США и Японии, где налоговое бремя приближается к 30 % ВВП, безработица существенно ниже.

Важную роль в формировании финансовой политики в европейских странах сыграл Европейский Пакт стабильности и роста, который призван скоординировать экономическую и финансовую политику в странах ЕС [127].

Указанный документ, представляет собой – соглашение, заключенное между странами ЕС, относительно вопросов бюджетно-налоговой политики. Пакт стабильности и роста базируется на положениях, которые содержатся в Договоре об учреждении Европейского Сообщества (ст. 99 и ст. 104, с поправками от 1993 г.), а также решениях, которые связаны с указанным Договором [127]. Пакт предполагает наличие контроля над бюджетно-налоговой политикой к странам подписантам, а также существование санкций к государствам-нарушителям. Страны Евросоюза, согласно рассматриваемому документу, обязаны выполнять такие условия: дефицит бюджета за год не должен превышать 3 % ВВП, а долг

государства должен приближаться по величине или быть меньше 60 % ВВП. В таблице 1.11 представлена доля налогов в ВВП в странах ЕС за 2017 г.

Таблица 1.11 – Доля налогов в ВВП в развитых странах мира за 2017 г., %

Страна	Доля налогов в ВВП
Дания	48,0
Голландия	45,9
Германия	39,3
Швеция	33,9
Австрия	42,8
Великобритания	34,1
Франция	44,1

Для поддержки экономического восстановления в странах ЕС предоставлялись многочисленные инвестиционные стимулы. Так, в Болгарии введены налоговые каникулы на 5 лет для инвестирования в отрасли сельского хозяйства, переработки, производства высоких технологий и строительства инфраструктуры; в Литве, Польше, Португалии – налоговые льготы для инвестиционной деятельности; в Словакии – льготы к налогу на доходы корпораций для исследовательской деятельности; в Великобритании увеличены налоговые льготы для новых инвестиций [149].

Важной характеристикой современных налоговых систем развитых стран является их структура, а именно соотношение прямых и косвенных налогов. Это соотношение имеет определенные особенности в разных странах. Преобладание в начале и в середине XX в. косвенных налогов было обусловлено низким уровнем доходов большинства населения, объективно ограничивало масштабы прямых налоговых поступлений, а также относительной простотой сбора косвенных налогов, ведь форма прямого налогообложения требует сложного механизма учета плательщиков, объекта налогообложения, механизма взимания налогов.

Прогресс в организации налогообложения, связанный прежде всего с компьютеризацией, внедрением автоматизированной системы обработки фискальной информации, повысил эффективность прямого налогообложения и создал благоприятные условия для его развития.

На сегодняшний день развитые страны определяют соотношение прямого и косвенного налогообложения учитывая национальные особенности построения налоговых систем (таблица 1.12).

Таблица 1.12 – Удельный вес прямых и косвенных налогов в странах ОЭСР за 2017 г., % [186, с. 49]

Страна	Прямые налоги	Непрямые налоги
США	78,4	21,6
Австралия	73,4	26,6
Канада	72,1	27,9
Япония	71,4	28,6
Швейцария	70,5	29,5
Нова Зеландия	68,3	31,7
Дания	65,5	34,5
Австрия	57,2	42,8
Корея	56,6	43,4
Исландия	55,9	44,1
Италия	55,4	44,6
Франция	55,3	44,7
Германия	53,5	46,5
Нидерланды	51,6	48,4
Норвегия	64,2	35,8
Великобритания	64,1	35,9
Швеция	63,7	36,3
Бельгия	62,9	37,1
Люксембург	62,1	37,9
Испания	61,4	38,6
Финляндия	58,1	41,9
Ирландия	57,2	42,8
Чехия	46,8	53,2
Греция	43,8	56,2
Венгрия	42,9	57,1
Португалия	44,0	56,0
Польша	40,6	59,4
Мексика	36,3	63,7
Словакия	35,6	64,4
Турция	35,1	64,9

Среднее значение по 30 стран мира, входящих в ОЭСР демонстрирует соотношение прямых и косвенных налогов в налоговых поступлениях 57 % против 43 %.

Для развивающихся стран, характерно преобладание в налогообложении косвенных налогов с высоким удельным весом пошлины и акцизов. Так, в США,

Австралии, Канаде, Японии, Швейцарии преобладают прямые налоги. В Турции, Словакии, Мексике, Польше – косвенные; Франция, Германия, Италия, Нидерланды и Чехия имеют достаточно уравновешенную структуру налогов.

Анализ косвенных налогов показал, что в большинстве стран акценты увеличивались на смещение ставок акцизов на алкоголь и табак, бензин и дизельное топливо (Финляндия, Ирландия, Латвия, Литва, Румыния, Словения, Великобритания) и уменьшение общей ставки НДС по отдельным объектам. Так, например, в Австрии, Румынии и Бельгии по сниженной ставке НДС облагалось строительство социального жилья, на Кипре – пребывание в гостинице, в Финляндии – продовольственные товары, Венгрии – молочные продукты, хлебобулочные изделия и центральное отопление. Антикризисной мерой в европейских странах (Польше, Португалии и Словакии) было уменьшение срока бюджетного возмещения по НДС [73, с. 44].

Кроме мероприятий фискального характера правительства европейских стран используют политику социального направления, увеличивая размер выплат по социальной защите и обеспечению: Австрия, Бельгия, Германия – пособия по уходу за ребенком, пенсий и др.; Греция – по специальной помощи безработным или пенсионерам с низкими доходами; Латвия – помощи по нетрудоспособности; Португалия – увеличение личной помощи для инвалидов [92, с. 33].

Налоговая система Японии обладает рядом отличительных особенностей, которые отличают ее от систем США и Европы. Япония – унитарное государство. Оно делится на 47 префектур и почти 2000 местных муниципалитетов. Из-за высокой степени автономности местные власти получают налоговых поступлений в несколько раз больше, чем центральные власти [138, с. 146].

Система налогового администрирования Японии сформировалась довольно давно и почти не подвергалась существенным изменениям. Управление налоговой системой Японии находится в юрисдикции Министерства финансов.

Систему государственных налоговых органов Японии возглавляет центральный аппарат – Национальное налоговое управление (ННУ).

Система налоговых органов Японии по признаку подчиненности составляет три уровня (рисунок 1.28) [137, с. 118].

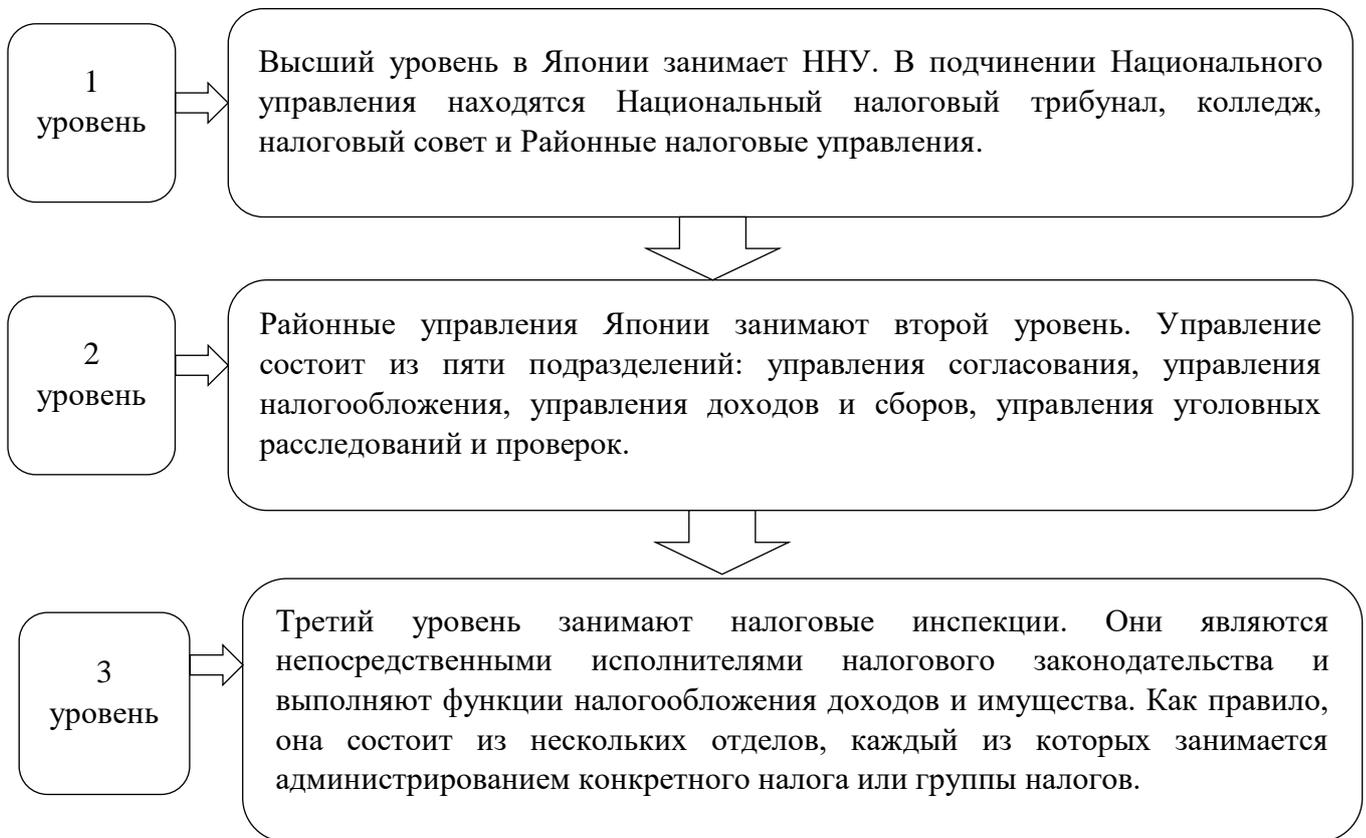


Рисунок 1.28 – Система налоговых органов Японии по признаку подчиненности

На ННУ возложены все функции по начислению, сбору и пресечению случаев уклонения от уплаты всех общегосударственных налогов и сборов. ННУ, как центральный орган, имеет свои подразделения – секретариат и три управления, которые в свою очередь состоят из отделов.

В Японии действует двухуровневая система налогообложения. Налоги делятся на государственные и местные.

Как и во многих европейских странах и США, подоходный налог обладает прогрессивной шкалой ставок. Налоговые ставки находятся в диапазоне от 5 до 40 %. Для налогообложения прибыли предприятий также приняты довольно высокие ставки в диапазоне от 22 до 30 %, которые растут вместе с увеличением

коммерческого дохода. К основной ставке дополнительно прибавляются ставки на доходы от прироста стоимости капитала – от 5 до 10 %.

Налог на потребление, как и в Китае, представляет собой НДС, распространенный в индустриально развитых странах. Им облагается оборот на товары, услуги и работы. Ставка составляет всего лишь 5 %.

Налог за право проживания на территории префектуры или муниципалитета, по сути, является местным видом подоходного налога для физлиц и налога на прибыль предприятий.

Налоговая система Японии является очень гибкой и быстро адаптируется к новым условиям, бдительно реагируя на перемены как в финансовой, так и в социально-экономической сферах.

Нынешняя налоговая система Японии характеризуется умеренным уровнем налоговой нагрузки (наиболее низкий уровень среди развитых стран: доля налогов в национальном доходе Японии – 26 %, тогда как, например, в Великобритании – 40 %, Франции – 34 %). В Японии у предприятий изымается около 50 % прибыли. Проведение активной промышленной политики государства возмещает негативное влияние фискальной направленности налоговой системы [137].

Отличие системы налогового администрирования Японии в том, за нарушение налогового законодательства наступает налоговая или уголовная ответственность, которая предусмотрена в многочисленных актах уголовно-административного законодательства. В ДНР ответственность за нарушение налогового законодательства подразделяется на налоговую, административную и уголовную.

Необходимо отметить, что налоговая система Японии характерна весьма низким уровнем налогового бремени и жестко централизованная система сбора налогов. Японские налоговые органы соблюдают три основных принцип: уважение к законопослушному налогоплательщик, простота и доступность налоговой системы, преобладание доверия к налогоплательщику над стремление к наказанию.

В США, ЕС, Японии и других государствах мира налоговая политика является главным элементом финансово-экономической политики государства, которая направлена на обеспечение стабильности финансово-экономического развития экономики и повышение уровня благосостояния населения.

Совершенной налоговой системы не существует, и можно лишь рассуждать о том, как та или иная из них близка к достижению требований, стоящих перед ней. Действующие в разных странах подходы к организации налоговой политики весьма разнятся между собой.

Анализ современного опыта налогового регулирования в зарубежных странах является важным для ДНР с точки зрения поиска эффективных налоговых механизмов достижения положительных сдвигов к социально-экономическому развитию государства.

Налоговые системы развитых стран мира привлекают более совершенным, чем в ДНР, устройством, более эффективным администрированием, продуманностью подготовки и эффективностью проведения налоговых реформ, высоким профессионализмом персонала налоговых органов, ответственностью и дисциплиной плательщиков. Теоретическая разработка вопросов налогообложения, так и фискальная практика в развитых странах находятся на высоком уровне научной и профессиональной культуры.

Система налогообложения развитых стран мира чрезвычайно гибкая, знания и опыт индустриально развитых стран в этой сфере уже проверены временем и доказали свою эффективность. Поэтому для эффективного развития налоговой системы правительство ДНР должно обратить особое внимание на опыт зарубежных стран в области налогообложения.

Таким образом, применение опыта налоговых систем зарубежных стран было бы целесообразным для налоговой практики ДНР, а именно:

разработка механизма, основанного на принципе прогрессивного налогообложения отраслей;

совершенствование правовой регламентации механизма функционирования упрощенной системы налогообложения малого и среднего предпринимательства;

дифференциация ставок отдельных налогов;
принцип уважения налогоплательщика, который подразумевает его защищенность от необоснованного применения санкций;
обеспечение стабильности налогового законодательства;
совершенствование налогового администрирования.

Учитывая опыт развитых стран, главными практическими ориентирами повышения экономической эффективности налоговой политики при нынешних обстоятельствах является применение следующих мер налогового регулирования:

предоставление инвестиционных стимулов;
использование ускоренной амортизации;
оптимизация системы авансовой уплаты налогов с целью уменьшения давления на плательщиков;
упрощение условий рассрочки и отсрочки налоговых обязательств путем переноса сроков уплаты налогов;
предоставление налоговых кредитов.

Выводы к главе 1

В результате решения задач получены следующие выводы исследования:

1. Доведено, что государственная налоговая политика является важным составным элементом экономической политики государства, обеспечивающая пополнение бюджета страны, содействующая развитию производства, предпринимательства, стимулирующая инвестиционную деятельность.

2. Изучена структура механизма формирования и реализации государственной налоговой политики. Все элементы механизма формирования и реализации государственной налоговой политики имея разную степень

распространения, тем не менее имеют равноценное значение для достижения эффективности государственной налоговой политики. К основным элементам относятся: налоговое планирование, налоговое регулирование, налоговый контроль.

3. Определенно, что одним из инструментов налоговой политики является налоговое администрирование. Налоговое администрирование является основным инструментом реализации налоговой политики, от эффективности которого зависит размер налоговых доходов, мобилизуемых в бюджет. Раскрыты место и роль налогового администрирования в налоговой политике для обоснованного выравнивания налоговых изъятий в целях стимулирования расширенного воспроизводства и регулирования отраслевого капитала.

4. Выявлено, что результативность налогового администрирования зависит от наличия необходимых ресурсов для модернизации налогового процесса, немаловажным фактором является уровень профессиональной подготовки персонала налоговых органов. Эффективность деятельности налоговых органов напрямую зависит от профессиональной подготовки кадров.

5. Анализ современного опыта реализации налоговой политики в зарубежных странах показал, что налоговая политика является главным элементом финансово-экономической политики государства, которая направлена на обеспечение стабильности финансово-экономического развития экономики и повышение уровня благосостояния населения.

По результатам исследований в главе опубликованы следующие труды [24; 25; 29; 30; 33; 38; 39; 40; 41; 42].

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ И ОЦЕНКА МЕХАНИЗМА ФОРМИРОВАНИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКЕ

2.1. Институциональные факторы реализации государственной налоговой политики

Состояние государственной налоговой политики характеризуется большим количеством показателей, формируется и изменяется под воздействием множества факторов, сгруппированных на основе разнообразных подходов их классификации.

Финансовое состояние ДНР, показатели которого рассчитываются на основе данных о налоговом потенциале, сформированных в результате реализации налоговой политики, зависит от такого общего фактора, как чрезмерно централизованный характер финансовой, в том числе налоговой системы, обусловленный предшествующим историческим развитием ДНР и рядом проблем, унаследованных из прошлого.

Модернизация налоговой политики базируется на таких преобразованиях налоговой системы, которые обеспечат развитие рыночных отношений на фоне стабилизации экономики, в связи с этим приобретают особую значимость определения понятия налоговой среды и факторов, оказывающих наибольшее воздействие на происходящие экономические процессы в ДНР.

Под налоговой средой следует понимать отношения между государством и налогоплательщиками, организованными в зависимости от уровня экономического развития государства. Она характеризуется происходящими изменениями в количестве налогоплательщиков, стабильностью системы

государственного регулирования налогообложения и эффективностью институционального обеспечения [87, с. 150].

Налоговая среда меняется под влиянием изменения численного и содержательного состава субъектов налоговых отношений, инфраструктурных и институциональных преобразований, возрастания степени и эффективности регулирования экономических процессов. Налоговую среду можно определить, как агрегированную систему, которая включает различные элементы: социально-экономические, правовые, институциональные и др. На становление и развитие налоговой среды влияют различные группы факторов.

Факторами, влияющими на налоговое состояние ДНР, следует признать макроэкономические показатели, отражающие состояние экономики как на государственном уровне, так и на уровне конкретного субъекта (рисунок 2.1). Макроэкономические показатели позволяют определить уровень экономической безопасности ДНР. Значение данных показателей велико, так как они имеют важное значение в экономике ДНР.

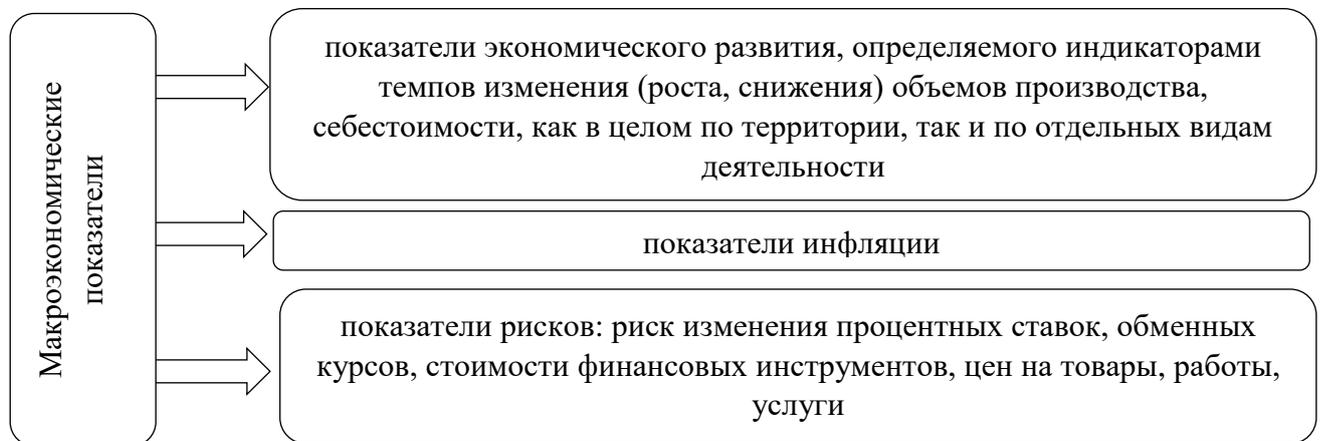


Рисунок 2.1 – Макроэкономические показатели, отражающие состояние экономики государства [49, с. 11]

Более конкретными факторами выступают те, которые характеризуют уровень социально-экономического развития соответствующей территории, ее законодательную и нормативную базу. Подробнее факторы развития налоговой политики ДНР представлены на рисунке 2.2.



Рисунок 2.2 – Факторы развития налоговой политики ДНР [составлено автором на основе [5; 48; 49; 153]]

Необходимо провести различие между двумя взаимосвязанными группами факторов, влияющих на налоговую политику, внешними и внутренними (рисунок 2.3).

Внешние факторы, представляющие собой совокупность общих параметров, показателей и условий для развития экономики государства. Они оказывают влияние на налоговое состояние субъекта ДНР через различные механизмы влияния и характеристики взаимодействия хозяйственного комплекса субъекта с другими экономическими системами, создавая определенные условия для социально-экономического развития территории.

Внутренние факторы, включают в себя комплекс характеристик социально-экономического развития территории, которые формируются под непосредственным воздействием аппарата власти и органов управления. Следует отметить, что факторы, которые влияют на налоговую базу государства можно разделить на различные группы по перечню и по его интерпретации различными авторами, рассматриваемые в научной литературе [49, с. 11].

Рассматривая группу факторов объективные и субъективные можно сказать, что к объективным относится законодательство, которое связано с вопросами налогообложения, уровень развития хозяйствующих субъектов ДНР, его структура, которая отражает основные вопросы, связанные с внешнеэкономической деятельностью, состояние и динамика цен, экспорта и импорта и так далее.

Субъективные факторы, в свою очередь, отражают качество государственной налоговой политики, а именно, порядок предоставления полномочий по налоговому администрированию на определенных территориях состояние налоговой политики по отдельным регионам, предоставление льгот и преференций по налогам и сборам, реструктуризация налогового долга и прочие.

Факторы, которые определяют налоговое состояние определенной территории можно условно разделить на ключевые или доминирующие и второстепенные.



Рисунок 2.3 – Внешние и внутренние факторы, влияющие на налоговую политику [составлено автором на основе [10; 50; 148; 155; 163]]

Основные факторы, определяющие условия для практической реализации управления налоговым статусом в контексте реализации региональной стратегии развития на основе информации и организационных компетенций, направленных на конкурентоспособность региона во внешней среде:

ресурсный фактор, который определяет способность управлять налоговым статусом региона на основе наличия необходимых человеческих, материальных и финансовых ресурсов, необходимых и достаточных для выполнения расчетов соответствующих показателей, их мониторинга и т. д.;

фактор времени, связанный как с изменением целей во времени, задач и приоритетов регионального развития, так и с наличием временного отставания между принятием решений и его практической реализацией.

Определяющими условиями обеспечения качественного экономического роста являются региональные и интегральные факторы, которые включают в себя ресурсы, которые объективно реализуют возможность качественного изменения параметров региональной системы.

Региональные факторы позволяют выявить возможности и внутренние резервы, определяют управление экономическим ростом. Факторы разных уровней перехода региона к качественному экономическому росту и его поддержка на уровне определенной стационарности тесно взаимосвязаны с причинами, которые сдерживают этот процесс. Поэтому, любой фактор можно рассматривать как причину какого-либо негативного явления или процесса, направленную на его преодоление. Причем эта трансформация осуществляется на основе механизма управления качественным экономическим ростом региона с помощью необходимых законодательных, организационно-управленческих, экономических и финансовых мероприятий [167, с. 155].

Эффективное проведение государственной налоговой политики должно учитывать все факторы правовой, социальной и экономической сферы.

При исследовании движущих сил в налоговой политики было установлено, что движущие силы – это факторы внешней и внутренней среды, которые имеют определяющее влияние на исследуемую систему в прошлом, настоящем и

будущем. Анализ движущих сил предполагает анализ факторов влияния, при этом выбранные факторы должны быть: значимыми, совершенно отличными и независимыми друг от друга, качественно отображать связи системы для лучшего понимания взаимодействия между внешней и внутренней средой. В свою очередь, движущие силы делятся на:

предполагаемые элементы, к которым относят события, развивающиеся по известным законам, структурные показатели, значения которых значительно не изменяется в течение исследуемого периода;

ключевые неопределенности, к которым относятся элементы, характеризующие изменения внешней или внутренней среды, которые не имеют выделенных устойчивых закономерностей развития или законов распределения [66, с. 226].

Следует отметить основные элементы налоговой среды: количество и структура налогоплательщиков; структура налоговой системы; налоговая нагрузка; институциональные условия; нормативное обеспечение; направления налоговой политики; инфраструктура обеспечения деятельности налогоплательщиков (банки, система коммуникаций между налоговыми органами, субъектами хозяйствования и населением) и др.

SWOT-анализ механизма формирования и реализации налоговой политики ДНР представлен на рисунке 2.4.

Проведенный SWOT-анализ механизма формирования и реализации налоговой политики ДНР с точки зрения социально-экономических процессов показал важность налоговой политики для формирования доходной части бюджета ДНР, которая выступает финансовой гарантией исполнения ДНР своих расходных обязательств.

Размер бюджетных ресурсов ДНР, основной составляющей которых является налоговые поступления, во многом зависит от эффективности налоговой политики.

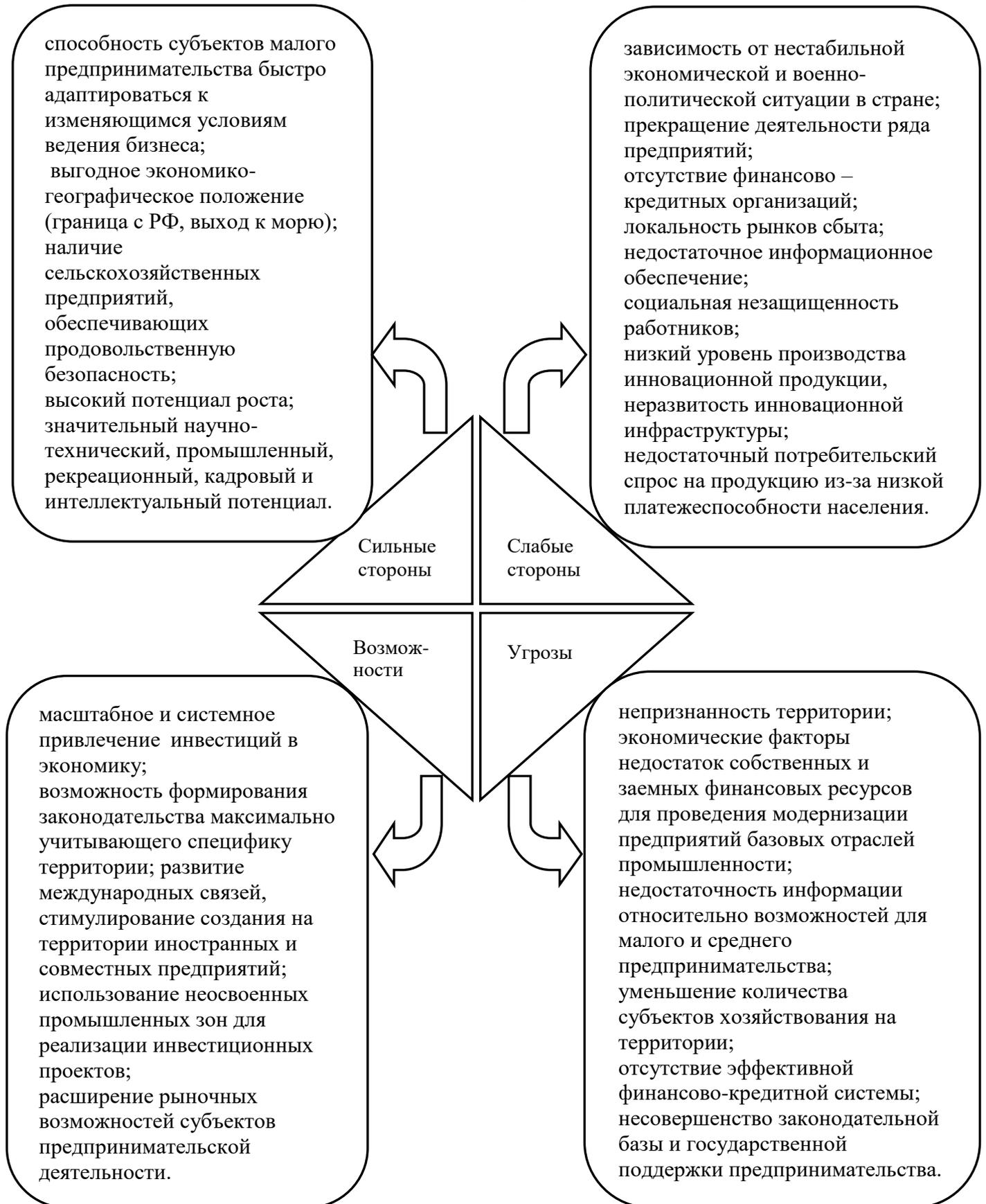


Рисунок 2.4 – SWOT-анализ механизма формирования и реализации налоговой политики ДНР [составлено автором]

Устойчивое функционирование институтов современной экономики невозможно без качественной системы налогообложения и совершенного механизма налогового регулирования процессов общественного воспроизводства, которое является важнейшим элементом реализации функций ДНР по обеспечению социальной стабильности и интенсивного экономического роста в условиях циклического воспроизводства рыночного хозяйства. Эффективная налоговая политика создает предпосылки для формирования конкурентоспособной экономики на принципах равенства налогоплательщиков перед законом, социального развития общества, роста объема общественных благ, предоставляемых государством, повышение благосостояния населения [11, с. 41].

Наиболее важным критерием оценки конкурентоспособности является эффективное состояние налоговой структуры, как качества контрольной деятельности налоговых органов, наряду с хорошо продуманным налоговым законодательством и уровнем налоговой нагрузки на налогоплательщиков, которая является важным критерием оценки конкурентоспособности налоговой системы.

В то же время необходимо рассматривать налоговую систему как механизм обеспечения государства соответствующими налоговыми поступлениями. Качество функционирования этого механизма зависит априори от уровня эффективности организационной схемы налоговой системы ДНР и ее управления. На рисунке 2.5 представлена система государственного налогового управления.

Главная цель государственного налогового управления – эффективное развитие экономики посредством оптимального воздействия на финансовую деятельность хозяйствующих субъектов и населения через налоги и налоговые режимы, установленные налоговым законодательством ДНР.

Система управления носит целостный характер и должна строиться на основе принципов иерархичности и обратной связи.

Система государственного налогового управления взаимодействует с системами исполнительной и законодательной власти, а также включает в себя подсистему налогового администрирования и налоговые органы.

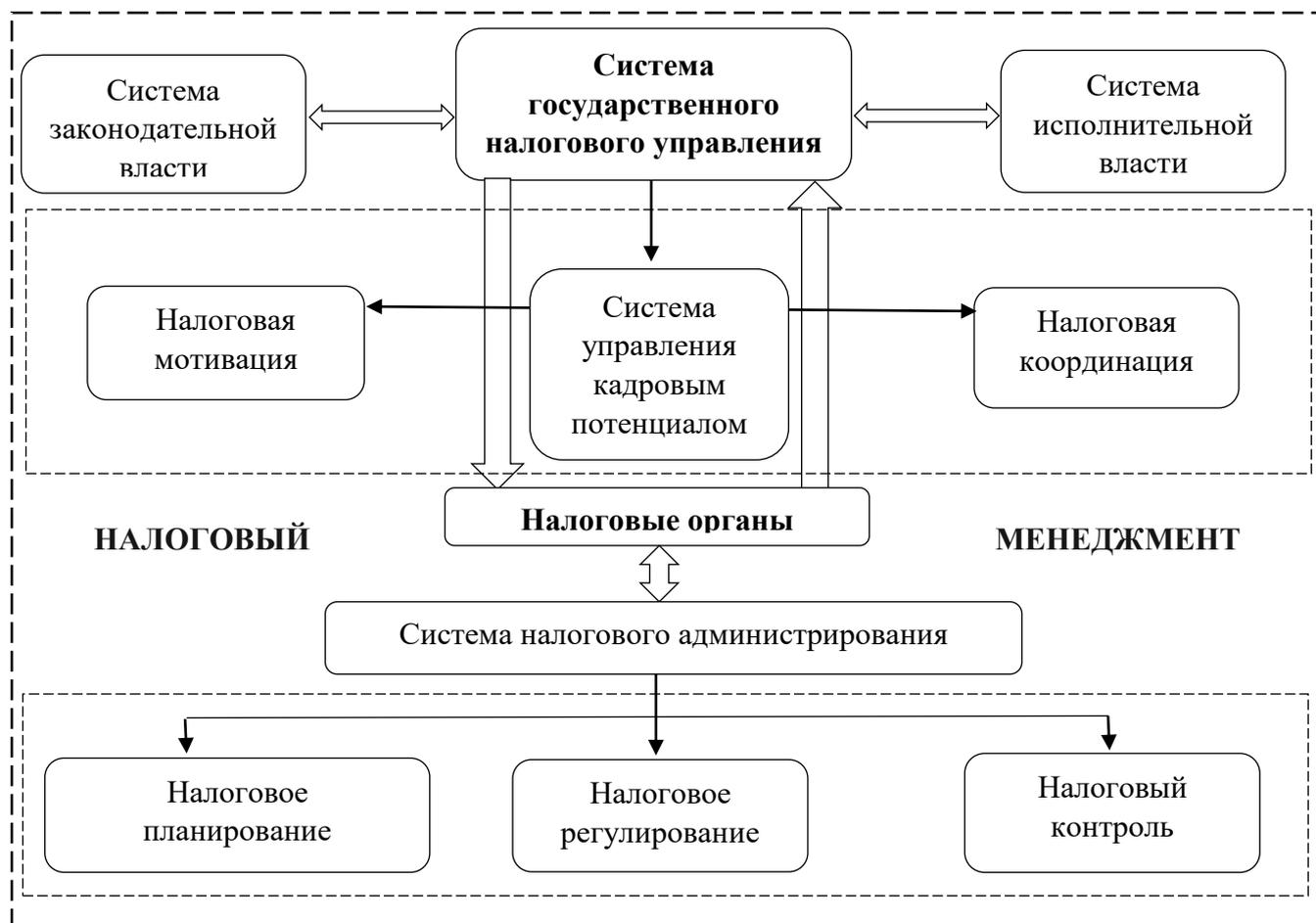


Рисунок 2.5 – Система государственного налогового управления [составлено автором]

На рисунке 2.5. представлено государственное налоговое управление как система, которое состоит из взаимосвязанных и взаимодействующих подсистем. Налоговый менеджмент отхватывает все эти подсистемы, он представляет собой управление отдельными процессами в сфере налогообложения.

Существуют различные взгляды, связанные с трактовкой понятий «налоговый менеджмент» и «налоговое управление». Такие ученые как Е.Н. Евстигнеев, С.В. Барулин, А.Г. Поршневу, М.В. Карп отождествляют данные

понятия, применяют эти термины как синонимы. Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф., Оробинская И.В. считают эти понятия координально разными [6; 97].

Изучение научной литературы позволило сделать следующий вывод. Налоговый менеджмент – представляет собой особый вид управленческой деятельности, в котором гармонично сочетаются наука и практика управления, организация управления и процесс принятия управленческих решений на разных уровнях управления. Необходимо отметить, существенное отличие налогового менеджмента от налогового управления. Налоговый менеджмент занимается управление только людьми и организациями.

Государственное налоговое управление – это сложный процесс, целью которого является обеспечение качественного и количественного состояния экономики, достигаемое путем направленного воздействия на систему налогов и налогообложения [134, с. 54].

Ведущим приоритетом внутренней политики все годы существования ДНР являлось создание и поддержание экономической, финансовой, политической и социальной стабильности. В настоящее время необходимо достижение устойчивости всей социально-экономической системы и обеспечение стабильности роста экономики. Одним из направлений такой деятельности является совершенствование государственной налоговой политики [28, с. 70].

Налоговые преобразования дадут положительный эффект лишь в том случае, если будут в полной мере учитывать специфику экономики и финансовое положение налогоплательщиков. Более эффективной и сбалансированной является комбинированная налоговая политика, то есть с использованием элементов разных видов, и нацеленная на обеспечение интересов государства, налогоплательщиков и общества в целом. Такая налоговая политика ориентирована на стимулирование органов власти всех уровней к активизации деятельности, направленной на создание благоприятных условий для налогоплательщиков, увеличение доходов в бюджетную систему и развития страны.

2.2. Анализ экономических факторов механизма формирования и реализации государственной налоговой политики

Эффективный механизма формирования и реализации государственной налоговой политики считается одним из главных факторов успешного в экономическом и политическом отношении существования государства, который обеспечивает как пополнение государственного бюджета, так и сохранение социальной стабильности.

Необходимо отметить, что результативность государственной налоговой политики в понимании различных ее факторов может отличаться. Для государства наибольшее значение проявляется в реальном увеличении доходов государственного бюджета за счет роста налоговых поступлений от организаций и граждан. Организации же проявляют интерес к увеличению собственной коммерческой прибыли с учетом минимального размера налоговых платежей, а граждане заинтересованы в незначительном размере налоговых платежей и получении определенных льгот и дотаций при их выплате государству.

Бюджет ДНР официально не публикуется. Наибольшую часть расходов бюджета в 2015 г. (50 %) составляют социальные выплаты, из них 25 % направлены на оплату труда и начисления заработной платы работникам законодательной, исполнительной и судебной власти, а также зарплат в сфере науки, образования, здравоохранения, культуры и спорта и т.д. Также, в бюджет заложены средства на выполнение работ и услуг по исполнению проектов ликвидации шахт, обеспечению их гидрогеологической безопасности и содержанию на период подготовки к ликвидации.

За 2015 г. в местный бюджет ДНР поступило 1430,2 млн руб., или 167,9 % к финансовым показателям согласно доходам Проекта восстановления и развития экономики и социальной сферы ДНР на 2015 г. (рисунок 2.6) [179, с. 48].

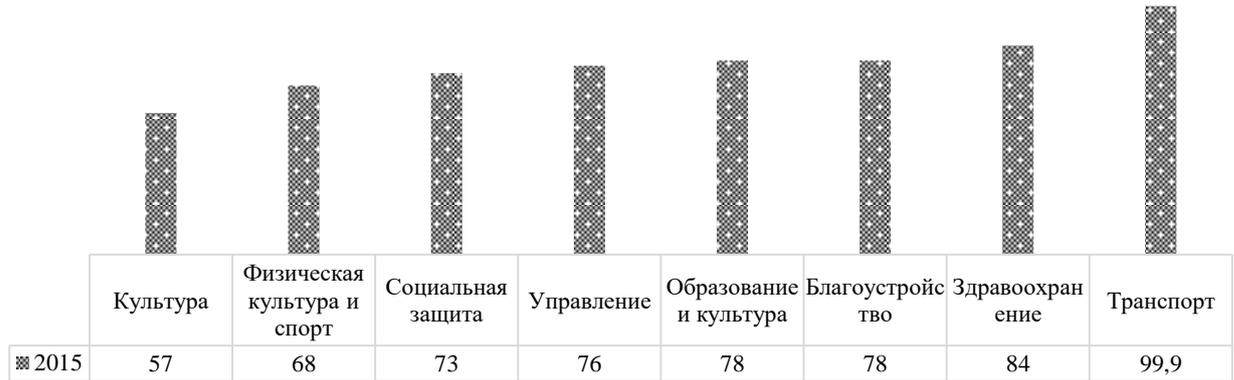


Рисунок 2.6 – Поступления в бюджет ДНР за 2015 г. по направлениям, %

Что же касается расходов, то в 2015 г. расходная часть бюджета составила около 2,6 млрд руб., большая составляющая, которой (70,7 %) в виде материальной помощи и не содержит позиций на инвестирование реального сектора экономики (рисунок 2.7).

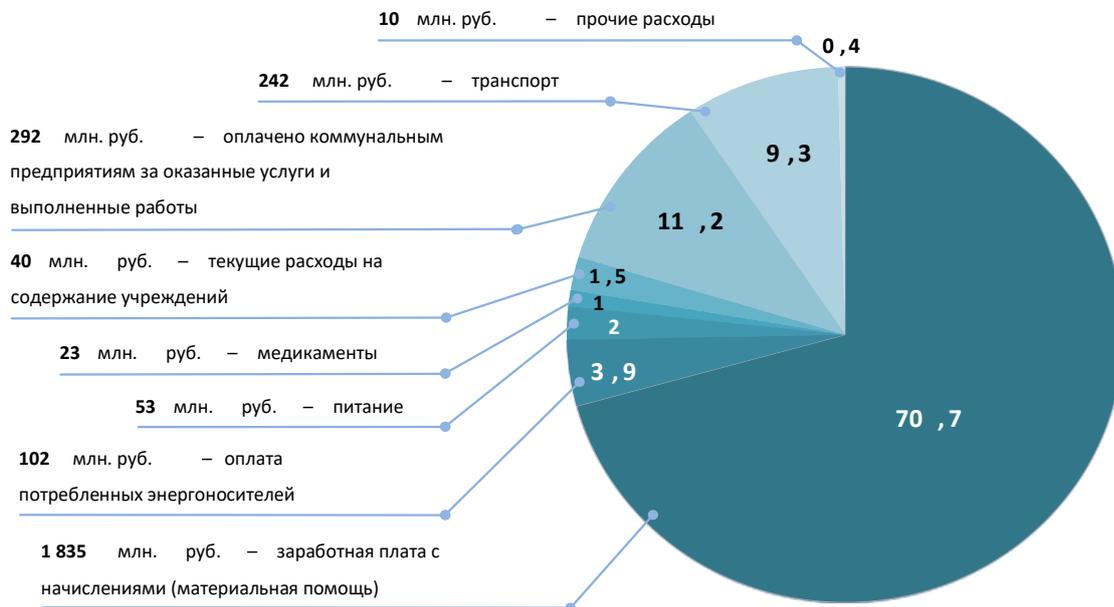


Рисунок 2.7 – Структура расходной части бюджета ДНР за 2015 г., % [179, с. 49]

На рисунке 2.8 представленная схема бюджетного процесса ДНР.

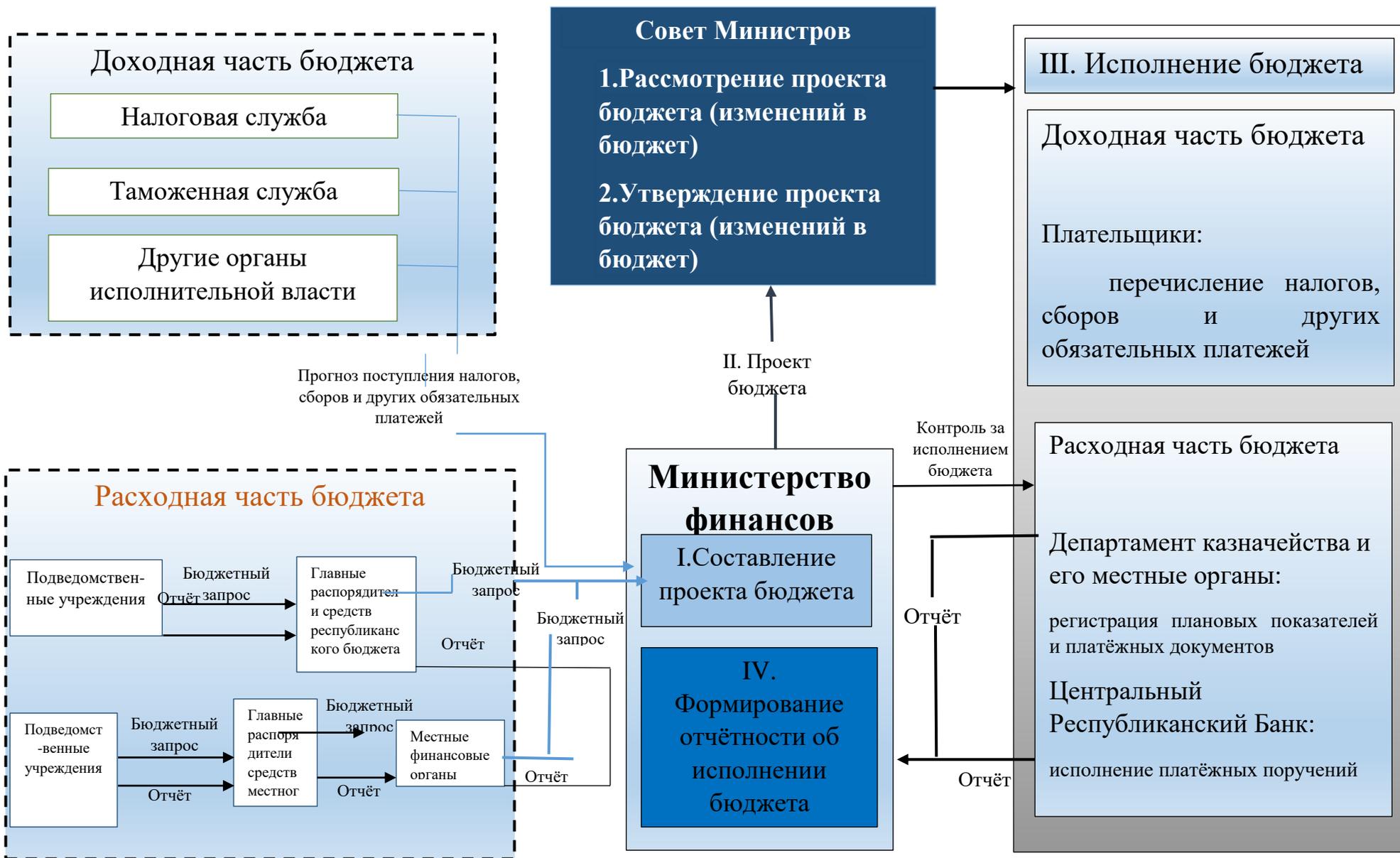


Рисунок 2.8 – Схема бюджетного процесса ДНР [178, с. 82]

Удельный вес поступивших в бюджет ДНР налогов и сборов за период 2015-2017 гг. представлен на рисунке 2.9 [22; 112].

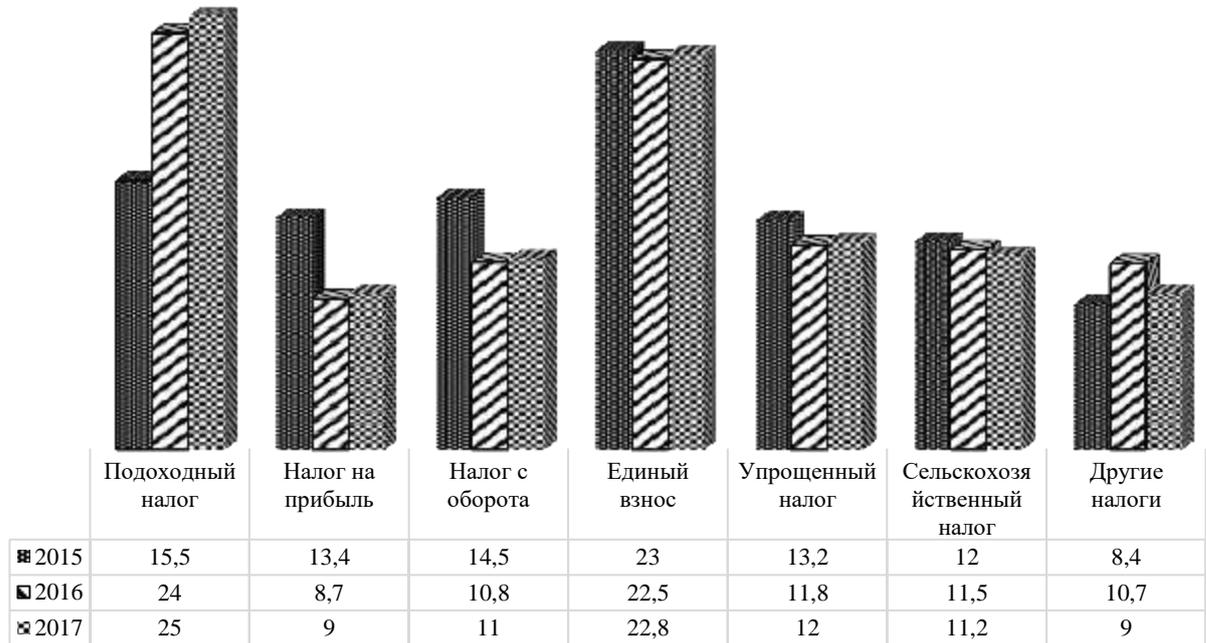


Рисунок 2.9 – Удельный вес поступивших в бюджет ДНР налогов и сборов за период 2015-2017 гг., %

Повышение обосновывается стремлением повышения конкурентоспособности отечественных товаропроизводителей, тем более данные действия укладываются в общемировую тенденцию роста протекционизма. В условиях крайне низкого уровня заработной платы и ее доли в себестоимости производимой продукции дополнительные шаги по искусственному повышению конкурентоспособности приведут не к повышению, а к росту инфляции.

В 2016-2017 гг. ввозные таможенные пошлины повышены в 4 раза на отдельные товары, так на цемент повышение произошло с 3 % до 25 %, автобусы с 3 % до 50 %, пиво с 0 % до 15 %, кондитерские изделия с 5 % до 30 %, мясо домашней птицы с 2 % до 25 % [124; 140].

На протяжении всего 2017 года наблюдается положительная динамика налоговых поступлений. Прирост поступлений во II квартале 2017 г. в сравнении с I кварталом 2017 г. составил 12,1 %. В III квартале (по сравнению со II

кварталом 2017 года) прирост составил 2,9 %, по итогам IV квартала (по сравнению со III кварталом 2017 года) прирост составил 6,7 %.

В процессе развития экономики ДНР в пользу реального сектора совершилось перераспределение поступлений в разрезе ключевых отраслей. В сравнении, с 2016 г. доля оптовой и розничной торговли уменьшилась до 36,1 % в 2017 г., в то время как в 2016 г. составляла 40,0 %, при этом наблюдался рост в промышленных отраслях. Рост налоговых поступлений по отраслям в сравнении 2016 г. и 2017 г. приставлен на рисунке 2.10 [112].

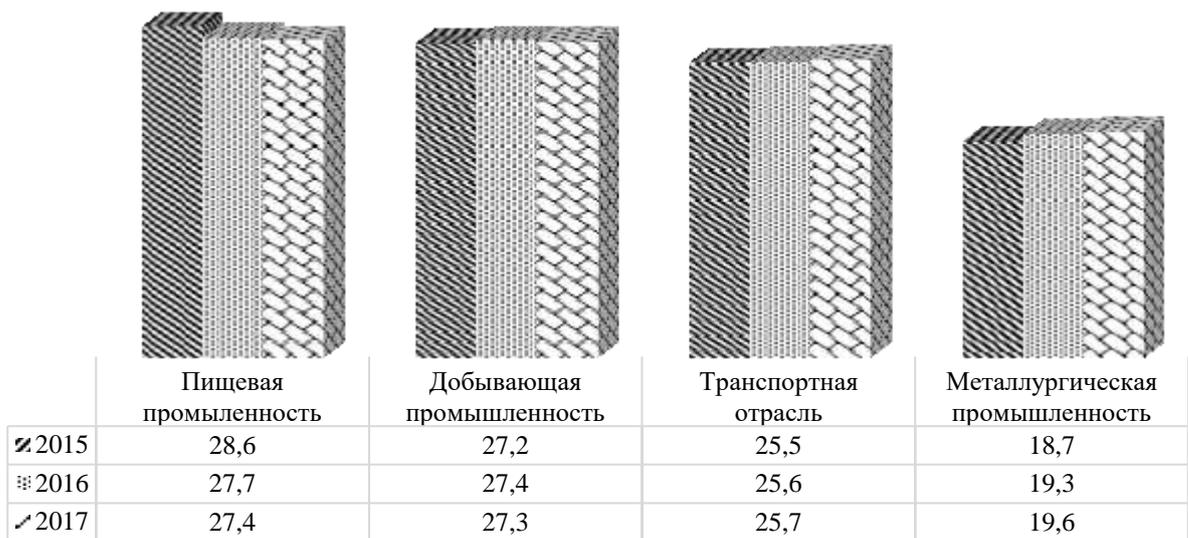


Рисунок 2.10 – Рост налоговых поступлений в бюджет ДНР по отраслям за период 2015-2017 гг., %

В таблице 2.1 представлены данные доходной части бюджета за 2017 г.

Таблица 2.1 – Исполнение доходной части бюджета за 2017 г. по странам, % [178, с. 85]

Классификационная группа доходов	ДНР	РФ	Украина
	по состоянию на 31.12.17		
Налоговые поступления	86,0	96,5	100,5
Неналоговые поступления		103,1	97,6
Трансферты	–	106,5	152,1
Прочие	14,0	91,5	124,5

В таблице 2.2 представлено сравнение структуры бюджетных расходов по функциям.

Таблица 2.2 – Исполнение расходной части бюджета за 2017 г. ДНР, РФ и Украины, % [178, с. 86]

Функциональная группа расходов	ДНР	РФ		Украина	
	Фактическая доля в сводном бюджете	План на 2017 г.	Исполнено на конец 2017 г.	План на 2017 г.	Исполнено на конец 2017 г.
Общегосударственные функции	–	111,5	117,5	16,9	96,9
Оборона	–	68,3	70,1	98,9	95,5
Общественный порядок, безопасность, правовая, судебная, уголовно исполнительная деятельность	9,4	117,8	126,5	98,6	95,4
Экономическая деятельность	–	12,9	84,8	5,9	90,9
Образование	18,6	3,7	92,9	5,3	89,2
Здравоохранение	12,5	2,3	95,8	2,0	96,5
Социальная помощь и социальное обеспечение	40,0	31,4	91,4	16,7	99,5
Жилищно-коммунальное хозяйство	–	0,5	128,3	0,0	43,7
Культура, спорт, туризм и информационное пространство	–	1,6	122,1	0,9	96,1
Трансферты	–	4,7	91,7	32,1	97,6
Прочие	19,5	17,3	127,0	0,7	90,3

При подробном рассмотрении поступления доходов в бюджет ДНР за 2017 г. его доходная часть выполнена на 98,4 %. Поступления от единого социального взноса выполнены на 111,2 %. 80 % расходов бюджета обеспечивают оплату труда, выплату стипендии, пенсионные и иные социальные выплаты. Пенсии повысились на 10 % к аналогичному периоду 2016 г. Бюджет ДНР остается социально направленным [112].

Фактическое увеличение расходов бюджета ДНР по экономической классификации в 2017 г.:

- оплата труда и начисления на заработную плату повысились на 16,2 %;
- расходы на медикаменты – на 21,2 %;

расходы на покупку продуктов питания – на 8,8 %;

социальное обеспечение – на 9,8 %;

оплата коммунальных услуг и энергоносителей – на 64,5 %.

Большая часть расходов бюджета ДНР, а именно 71,1 %, относится к здравоохранению, образованию, социальные выплаты и социальное обеспечение. Эти данные свидетельствуют о социальной направленности бюджета ДНР, что является немаловажным в современных условиях военно-политических ограничений.

В таблице 2.3 проведен сравнительный анализ налоговых ставок РФ, Украины и ДНР в разрезе бюджетобразующих налогов за 2014-2018 гг.

Таблица 2.3 – Сравнительная характеристика налоговых ставок в РФ, Украины и ДНР в разрезе бюджетобразующих налогов за 2014-2018 гг., % [составлено автором]

Год	РФ			ДНР			Украина		
	НДС	Налог на прибыль	НДФЛ (минимальная ставка)	НДС	Налог на прибыль	НДФЛ (минимальная ставка)	НДС	Налог на прибыль	НДФЛ (минимальная ставка)
2014	18,0	20,0	13,0	–	20,0	13,0	20,0	19,0	15,0
2015									
2016								18,0	
2017									
2018									

Успешное развитие налоговой системы позволяет обеспечивать в тяжелых социально-экономических условиях как экономическое развитие, так и решение социальных потребностей. Установленные размеры большинства ставок республиканских и местных налогов и сборов показали свою целесообразность и эффективность. Так, налог на прибыль рассчитывается по 20 % ставке, с рекомендованной налоговой нагрузкой не менее 1 % от валовых доходов.

Ставка подоходного налога составляет 13 % и, в ряде случаев, может колеблется в значительных пределах от 5 % до 20 %. Установленная ставка подоходного налога существенно меньше по сравнению с Украиной (15-17 %, в зависимости от суммы начисленной заработной платы). Представляется

целесообразным переход от единой (плоской) ставки подоходного налога к прогрессивной шкале налогообложения, и увеличения налоговых ставок по мере роста уровня облагаемого дохода налогоплательщика. Практика прогрессивной шкалы налогообложения используется в большинстве развитых стран мира, проводящих социально-ориентированную экономическую политику (США, Великобритания, Франция, Германия, Китай и др.). Это тем более актуально для ДНР, так как в Конституции закреплена социальная направленность развития. В статье 4 указано: «Социальная политика Донецкой Народной Республики направлена на создание условий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека, народное благосостояние, доступность основных материальных и духовных благ» [90].

Переход на прогрессивную шкалу позволит освободить от уплаты налога наиболее социально незащищенные слои населения, имеющие доходы ниже прожиточного минимума. Так, прожиточный минимум в 2017 г. в ДНР составлял 6652,21 руб. для трудоспособного населения [178, с. 116], при этом размер минимальной заработной платы 2514 руб. [178, с. 112].

Замена НДС на налог с оборота не влияет существенным образом на объемы потребления. Налог с оборота, как и НДС, являются косвенными налогами и компенсируются конечными потребителями работ и услуг. Такое изменение не приводит к усилению регулирующей функции налогов, а лишь консервирует преобладание фискальной функции в действующей системе налогообложения. Значительная доля косвенных налогов в бюджетных доходах приводит к сокращению реальных доходов населения и субъектов предпринимательской деятельности, особенно малого бизнеса. Негативную ситуацию усиливает отсутствие дифференциации налоговых ставок по данному налогу в зависимости от сферы деятельности предприятий и размера получаемой прибыли.

Установление единого налога на прибыль в размере 20 % (10 % для плательщиков сельскохозяйственного налога) приводит к неодинаковым результатам в различных отраслях экономики ДНР. Использование государством

единой ставки усиливает налоговую нагрузку на предприятия обрабатывающей промышленности, тем самым продолжает тенденцию сырьевой направленности развития ДНР, не приводит к изменению структуры экономики.

Анализ работы Министерства доходов и сборов за период 2017 г. показал, что на протяжении года обеспечен прирост налоговых, неналоговых поступлений и единого взноса в сфере бизнеса на 22,4 %, в сравнении с аналогичным периодом 2016 г. [140].

В 2017 г. наблюдалась положительная динамика прироста количества налогоплательщиков на 10,4 %, из них юридических лиц на 4,4 %, физических лиц на 6,0 % [140].

Рост налоговых поступлений в бюджет ДНР в 2017 г. представлен на рисунке 2.11 [112].

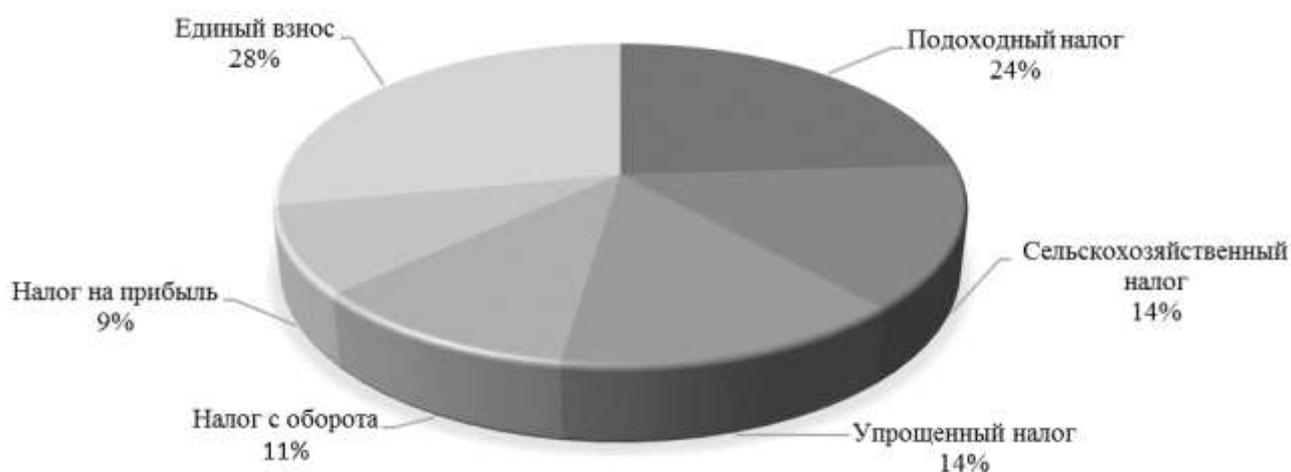


Рисунок 2.11 – Рост налоговых поступлений в бюджет ДНР в 2017 г., %

Наряду с абсолютным ростом, в ряде отраслей происходило определенное снижение, так сократилась доля налоговых поступлений от оптовой и розничной торговли с 40,1 % в 2016 г. до 36,1 % в 2017 г. За данный период существенно выросли ставки ввозных таможенных пошлин на целую группу потребительских товаров.

Министерство доходов и сборов продолжает вести работу с субъектами хозяйствования в плане повышения уровня выплачиваемой наемным сотрудникам заработной платы, а, кроме этого, недопущению ее выплаты в небольших объемах. Результатом данной деятельности является увеличение фонда оплаты труда в октябре 2017 г. по сравнению с январем по субъектам хозяйствования сферы бизнеса составило 729,7 млн руб. или 46,6 % [112].

В следствии выполненной работы в бюджет дополнительно поступило 226 млн руб. единого взноса и 95 млн. руб. подоходного налога. В тоже время, в 2017 г. Министерством активно проводилась работа по выводу земель сельскохозяйственного назначения из тени и, как следствие, привлечение субъектов хозяйствования к уплате сельскохозяйственного налога. По результатам данной работы за 2017 г. легализовано 82,7 тыс. га земель сельскохозяйственного назначения и привлечено к государственной регистрации 358 субъектов хозяйственной деятельности.

Министерством доходов и сборов совместно с Министерством агропромышленной политики и продовольствия (МинАППиП) и Госкомитетом водного и рыбного хозяйства разработан Временный порядок осуществления контроля органами доходов и сборов за субъектами хозяйствования, осуществляющими добычу (вылов) водных биоресурсов на территории ДНР для их реализации (сбыта).

Итогом осуществления норм данного порядка стало снижение рисков бесконтрольного вылова, реализации водных биоресурсов, увеличение легального объема вылова рыбы на 47,6 %, и, в соответствии с этим, субъектами хозяйствования увеличены суммы задекларированного дохода более чем в 2 раза. В бюджет поступило налогов на 63,8 % больше.

Кроме вышеуказанного Министерством доходов и сборов ведется работа по контролю субъектов хозяйствования, которые имеют риски уклонения от налогообложения. В следствии проведенных контрольно-проверочных мероприятий в бюджет дополнительно начислено около 500 млн. руб. платежей. Совместно с этим в рамках проведенных мероприятий изъято из незаконного

оборота более 43 тыс. пачек табачных изделий и 11 тыс. бутылок алкогольной продукции общей стоимостью 3,7 млн руб. Было изъято из оборота более 22 тонн продуктов питания, нелегально завезенных на территорию ДНР.

Помимо этого, Министерством доходов и сборов с целью стабилизации и обеспечения благоприятных условий для работы государственных учреждений, организаций и предприятий ДНР было осуществлено 107 фактов безвозмездной передачи указанным субъектам имущества, которое перешло в собственность ДНР, а именно: автотранспорт, различное оборудование, продукты питания, а также прочее имущество. Министерством продолжается работа по пресечению схем, используемых теневым сектором экономики, незаконного ввоза на территорию ДНР контрабандной продукции, а также по увеличению реального сектора экономики и сохранению положительной динамики поступлений платежей в бюджет.

Анализ экономики ДНР (с учетом фактора недостаточности статистической информации) позволил выявить финансовые проблемы (рисунок 2.12).

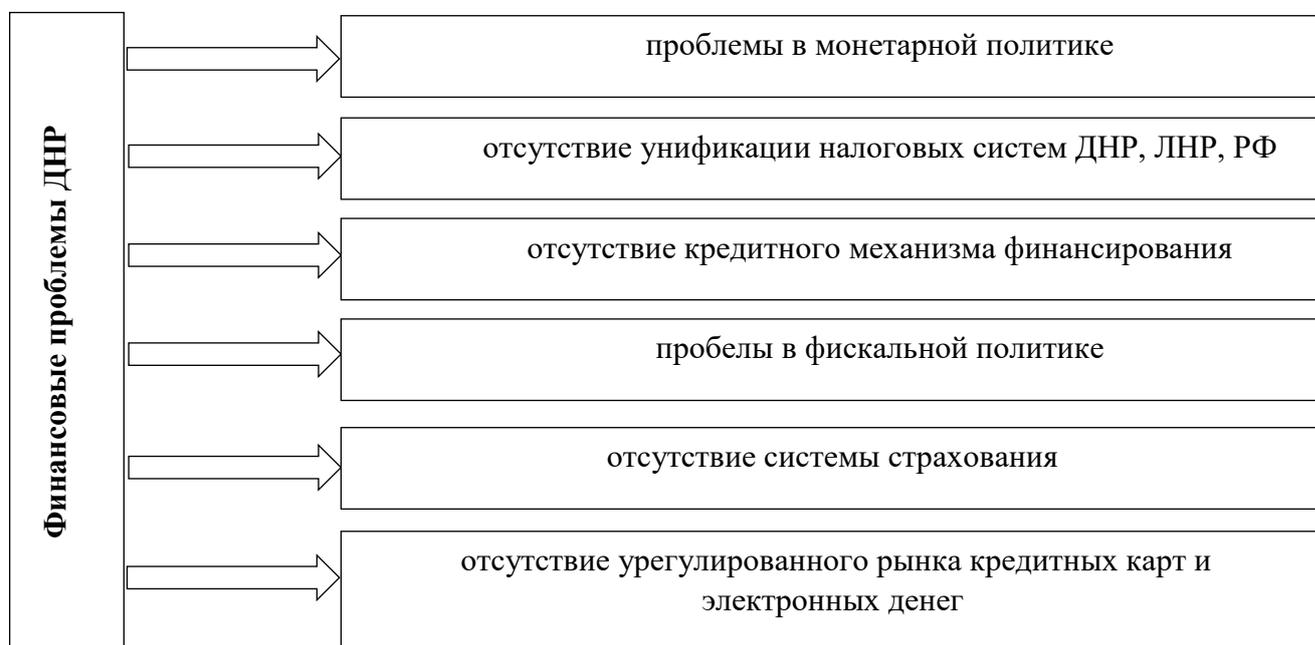


Рисунок 2.12 – Финансовые проблемы ДНР [составлено автором]

Таким образом, должны быть приняты эффективные политические, экономические, в том числе финансовые меры со стороны собственников

предприятий ДНР, властей ДНР с целью возможной реализации принимаемых решений. Помимо этого, предпочтительно, чтобы была задействована и политическая воля РФ.

Экономика ДНР находится в очень сложном состоянии, отягощенном условиями неопределенного политического статуса территории. Формированию экономики ДНР, помимо юридических, экономических и политических противоречий, приведших к нарушению работы народного хозяйства ДНР, препятствует критическое разрушение сложившихся экономических связей по источникам сырья, поставкам кокса, рынкам сбыта и прочего, которые должны быть вновь сформированы, для чего потребуются полностью переформатировать стратегию работы промышленных предприятий ДНР. Тем не менее, ДНР даже с учетом ущерба от разрушений обладает значительным промышленным потенциалом, и при условии внешней помощи, инвестирования в реальный сектор экономики имеет шанс развиваться.

2.3. Оценка механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике

Современное состояние ДНР характеризуется быстрыми изменениями в политической, экономической, общественной жизни. Меняются правила поведения субъектов финансовых отношений, подходы к наполнению централизованных и децентрализованных фондов, меняются источники государственных выплат.

19 января 2016 года вступил в силу Закон ДНР «О налоговой системе», принятый Народным Советом ДНР 25 декабря 2015 г. Закон представляет собой базовый нормативный правовой акт, который формирует систему налогов, сборов

и обязательных платежей, а также общие принципы налогообложения в ДНР [124].

Законодательное обеспечение сферы налогообложения ДНР представлено на рисунке 2.13.

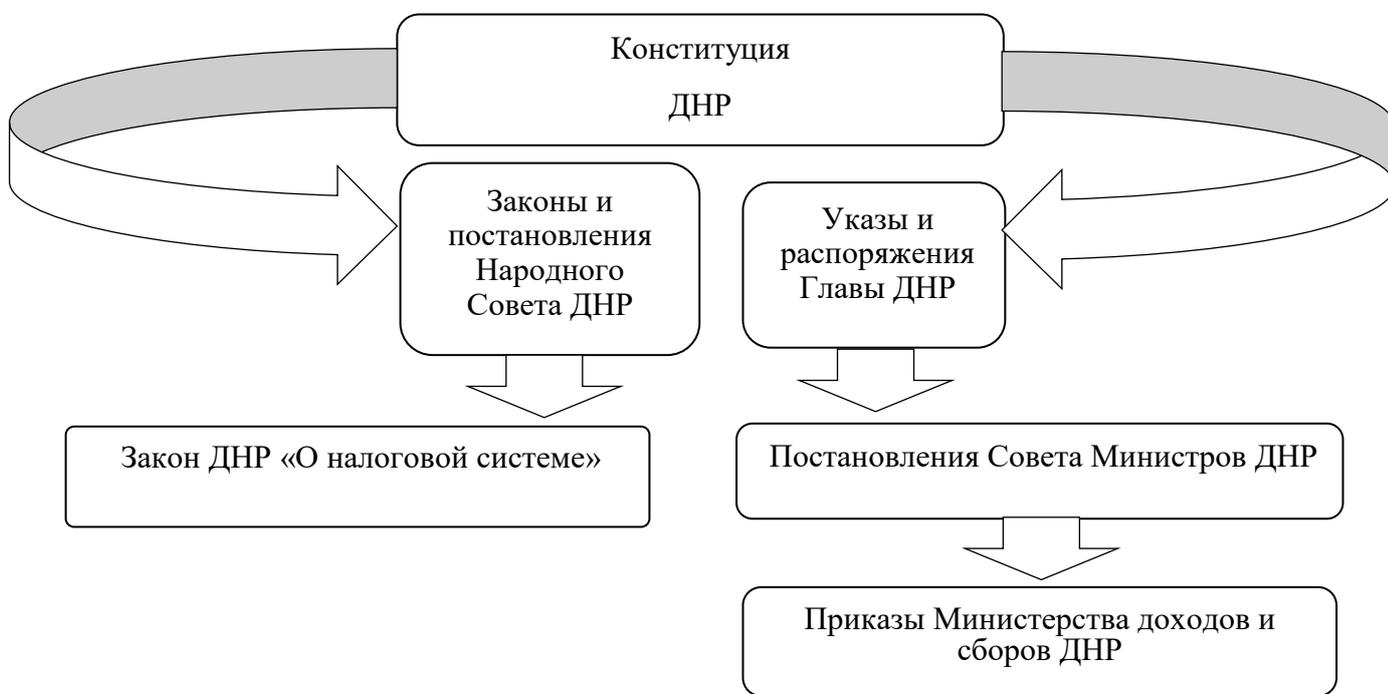


Рисунок 2.13 – Законодательное обеспечение сферы налогообложения ДНР [составлено автором]

Закон ДНР «О налоговой системе» был принят вследствие невозможности и нецелесообразности использования, действующего до этого периода украинского налогового кодекса. По своей сущности он представляет определенное сочетание норм и положений российского и украинского налогового законодательства. Ключевое отличие состоит в отказе от налога на добавленную стоимость и введение налога с оборота.

Принятие данного Закона «О налоговой системе» происходило в условиях падения производства, сложной военно-политической и социальной обстановки, и поэтому, документ содержит ряд положений, требующих дальнейшего пересмотра и корректировки. Недостатки налогового законодательства ДНР представлены на рисунке 2.14.



Рисунок 2.14 – Недостатки налогового законодательства ДНР [составлено автором]

Кроме указанных недостатков следует обратить внимание на искусственное ограничение экспортно-импортных операций между ДНР и ЛНР, вызванное наличием таможенной границы, что не позволяет сформировать единое правовое пространство в сфере налогообложения.

Функционирование налоговой системы в ДНР связано со многими проблемами и противоречиями. Структура и организация налоговой системы характеризуется тем уровнем развития государства, который есть в настоящее время. Элементы налоговой системы ДНР представлены на рисунке 2.15.



Рисунок 2.15 – Элементы налоговой системы ДНР [составлено автором на основе [17; 19; 62; 145; 151]]

Налоговая система ДНР включает такие элементы: принципы налогообложения, правовой механизм налога, система налогового законодательства, система налоговых органов, налоговый контроль, а также права и обязанности, ответственность участников налоговых правоотношений закрепленные в Законе ДНР «О налоговой системе». Подробнее каждый из этих элементов проанализированы далее. Нынешние принципы налогообложения таковы:

процент ставки налога необходимо устанавливать с учетом возможностей плательщика налога, другими словами уровня доходов. Налог с дохода должен быть прогрессивным (говоря иными словами, чем выше доход, тем выше процент от него уплачивается в виде налога). Данный принцип соблюдается отнюдь не всегда, во многих странах некоторые налоги считаются пропорционально (одинаковый процент ставки налога для всех облагаемых сумм);

налогообложение прибыли (дохода) должно носить однократный характер (или хотя бы, стремилось к этому). Многократный характер обложения капитала или дохода недопустим. Как пример, осуществления данного принципа, можно учитывать опыт в развитых странах налога с оборота, где обложение оборота происходило по нарастающей кривой, на НДС, где вновь созданный чистый продукт облагается налогом лишь единожды вплоть до его реализации;

долг по уплате налогов. Налогоплательщик должен считать своим долгом уплачивать налоги в соответствии с действующим налоговым законодательством;

процесс уплаты налогов необходимо максимально упростить, он должен быть понятными и удобными для налогоплательщиков и экономичными для налоговых органов;

гибкость и адаптируемость налоговой системы к меняющимся общественно-политическим потребностям;

налоговая система должна быть эффективным инструментом государственной экономической политики и обеспечивать перераспределение создаваемого ВВП. Помимо этого, процесс уплаты налога должен быть

доступным для понимания налогоплательщика, а объект налога обладать защитой от многократного характера обложения [132, с. 156].

Правовой механизм налога включает такие составляющие как: объект налогообложения; ставка налога или сбора; налоговые льготы; особенности налогового режима; методы, сроки и способы уплаты налога.

Налоги и сборы ДНР, взимаемые в установленном порядке представлены на рисунке 2.16 [124].

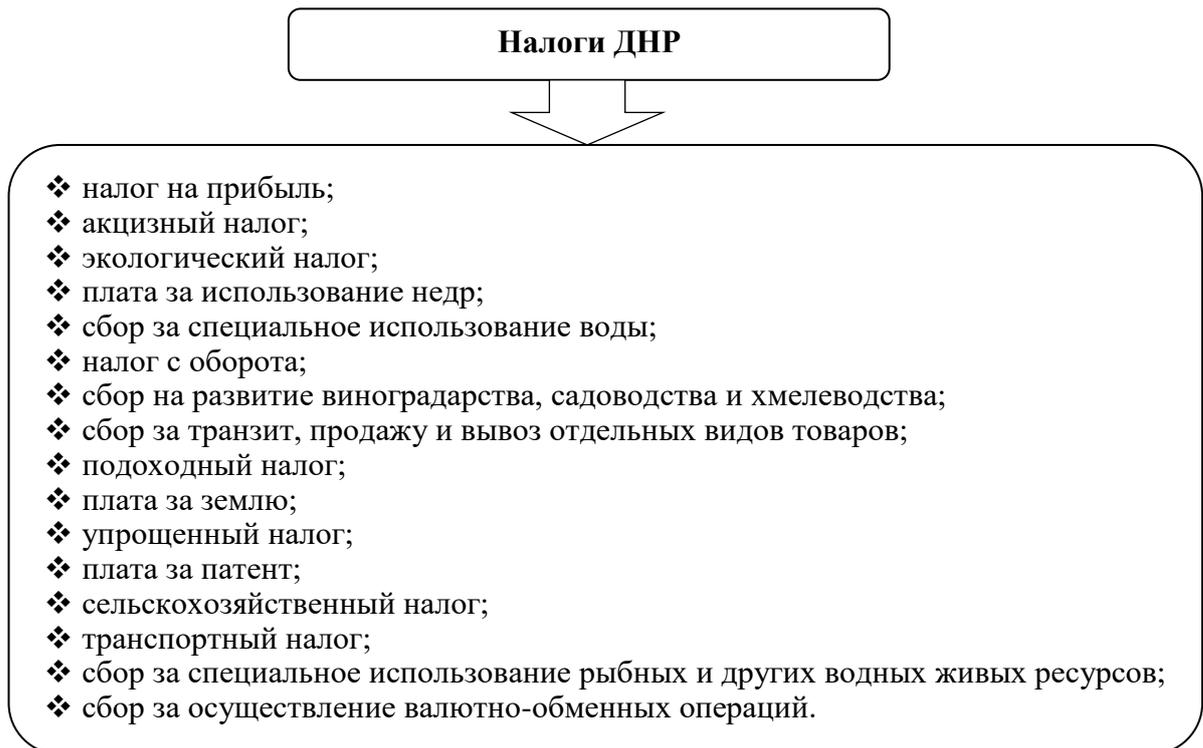


Рисунок 2.16 – Налоги ДНР

Подробнее налоги и сборы ДНР рассматриваются в таблице 2.4.

Таблица 2.4 – Налоги и сборы ДНР

Наименование налога (сбора)	Экономическая сущность налога (сбора)	Нормативно-правовые акты, регламентирующие налог (сбор)
1	2	3
Налог на прибыль	прямой налог, на законных основаниях взимаемый государством из прибыли юридических и физических лиц – предпринимателей, находящихся на общей системе налогообложения	Закон «О налоговой системе» Глава 12 «Налог на прибыль»
Упрощенный налог	налог, альтернативный налогу на прибыль и налогу с оборота	Глава 25-1 «Упрощенный налог»

Продолжение таблицы 2.4

1	2	3
Акцизный налог	непрямой налог на потребление отдельных видов товаров (продукции), определенных ЗНС как подакцизные, который включается в цену таких товаров (продукции)	Закон «О налоговой системе» Глава 13 «Акцизный налог»
Экологический налог	обязательный платеж, взимаемый с фактических объемов выбросов загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками загрязнения, сбросов загрязняющих веществ в водные объекты, за размещение отходов и временное хранение радиоактивных отходов их производителями сверх установленного условиями разрешения срока	Закон «О налоговой системе» Глава 20 «Экологический налог»
Сбор за транзит, продажу и вывоз отдельных видов товаров	сбор за транзит, продажу и вывоз следующих видов товаров: а) лом черных металлов; б) лом цветных металлов; в) уголь, угольная продукция, угольный концентрат коксующей группы; г) мука всех сортов; д) продовольственная пшеница 1, 2 и 3 класса; е) зерновые культуры.	Закон «О налоговой системе» Глава 24 «Сбор за транзит, продажу и вывоз отдельных видов товаров»
Плата за пользование недрами	платеж, который взимается за пользование недрами для добычи полезных ископаемых и в целях, не связанных с добычей полезных ископаемых (для хранения природного газа, нефти, газообразных и других жидких нефтепродуктов; для выдержки виноматериалов, производства и хранения винопродукции; для выращивания грибов, овощей, цветов и других растений; для хранения пищевых продуктов, промышленных и других товаров, веществ и материалов; для осуществления других видов хозяйственной деятельности)	Закон «О налоговой системе» Глава 21 «Плата за пользование недрами»
Сбор за специальное использование воды	республиканский сбор, который взимается за специальное: а) использование воды водных объектов; б) использование воды, полученной от других водопользователей; в) использование воды без ее изъятия из водных объектов для потребностей теплоэнергетики и водного транспорта; г) использование воды для потребностей рыбоводства	Закон «О налоговой системе» Глава 15 «Сбор за специальное использование воды»
Плата за патент	сбор, уплаченный физическим лицом - предпринимателем для приобретения права на проведение деятельности	Закон «О налоговой системе» Глава 25-2 «Патент»
Подходный налог	прямой налог, взимаемый с доходов физических лиц	Закон «О налоговой системе» Глава 18 «Подходный налог»

Продолжение таблицы 2.4

1	2	3
Сбор на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства	сбор, уплачиваемый с товарооборота, полученного на всех этапах реализации в оптово-розничной торговой сети и сети общественного питания алкогольных напитков и пива	Закон «О налоговой системе» Глава 17 «Сбор на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства»
Налог с оборота	налог, уплачиваемый с товарооборота, предоплаты, авансов, полученных в отчетном периоде субъектом хозяйствования (юридическим лицом или физическим лицом-предпринимателем, находящимся на общей системе налогообложения), наряду с налогом на прибыль	Закон «О налоговой системе» Глава 16 «Налог с оборота»
Сбор за осуществление валютно-обменных операций	плата за приобретение валютного патента, дающего право на осуществление валютно-обменных операций	Закон «О налоговой системе» Глава 25-3 «Сбор за осуществление валютно-обменных операций»
Сельскохозяйственный налог	налог, уплаченный юридическими лицами и физическими лицами-предпринимателями, являющимися сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшими на уплату сельскохозяйственного налога	Закон «О налоговой системе» Глава 25-4 «Сельскохозяйственный налог»
Транспортный налог	налог, уплачиваемый физическими лицами и субъектами хозяйствования, имеющими во владении транспортные средства	Закон «О налоговой системе» Глава 14 «Транспортный налог»
Сбор за специальное использование водных биоресурсов	сбор, взимаемый за специальное использование объектов животного мира	Закон «О налоговой системе» Глава 22 «Сбор за специальное использование водных биоресурсов»

Большая часть представленных в таблице 2.4 налогов и сборов взимается в общем порядке, однако, для некоторых из них установлен специальный налоговый режим, то есть особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов. Специальные налоговые режимы представлены на рисунке 2.17 [124].

Согласно Закону ДНР «О налоговой системе» выделяют упрощённую (три группы) и общую системы налогообложения.

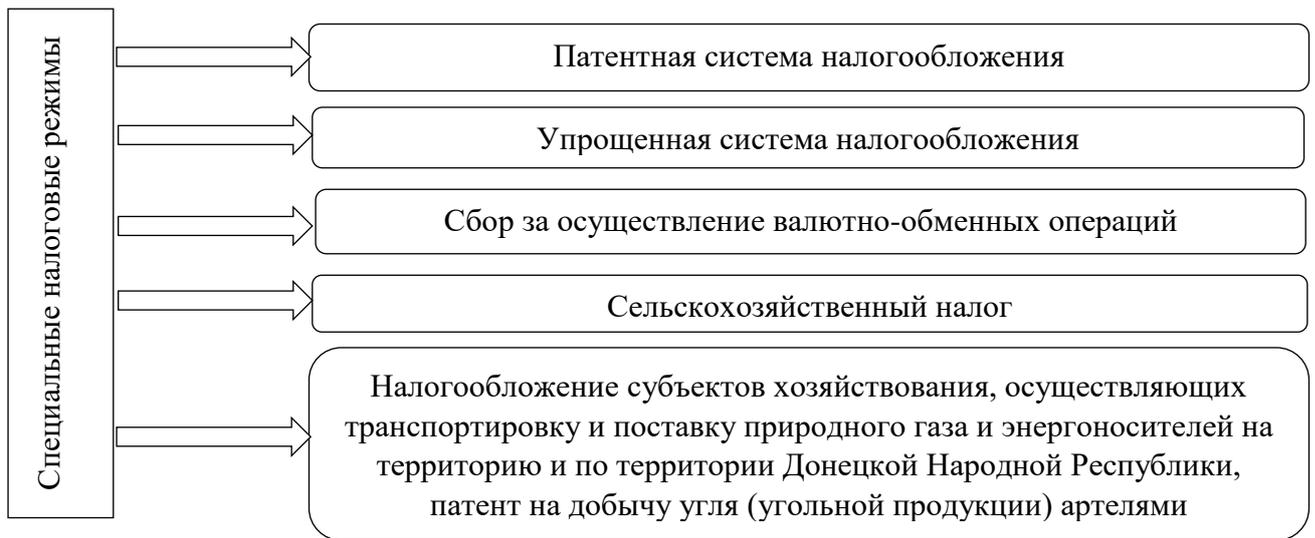


Рисунок 2.17 – Специальные налоговые режимы

Упрощенная система налогообложения ДНР представлена в таблице 2.5.

Таблица 2.5 – Упрощенная система налогообложения ДНР

Ставка упрощенного налога	Количество сотрудников	Валовый доход	Примечания
1 группа			
2,5%	не более 10 человек	Не более 3 000 000 российских рублей	Запрещается оказывать автотранспортные услуги по перевозке пассажиров и грузов автомобильным транспортом
2 группа			
6%	без ограничений	Не более 60 000 000 российских рублей	Запрещается осуществлять виды деятельности указанные в ст. 165
3 группа			
3%	Не более 25 человек	Не более 240 000 000 российских рублей	Для СПД, осуществляющие добычу, переработку и реализацию угля и угольной продукции

Упрощенная система налогообложения – особый механизм взимания налогов и сборов, который устанавливает замену уплаты отдельных налогов и сборов.

Уплата упрощенного налога освобождает плательщика от уплаты: налога на прибыль; налога с оборота. Не могут быть плательщиками упрощенного налога филиалы юридических лиц – нерезидентов.

Плательщиками упрощенного налога I группы могут быть все субъекты хозяйствования, определенные статьей 165 Закона ДНР «О налоговой системе» (кроме субъектов хозяйствования, которые оказывают автотранспортные услуги по перевозке пассажиров и грузов автомобильным транспортом), которые соответствуют совокупности следующих критериев [124]:

численность работников, состоящих в трудовых отношениях – не более 10 человек;

годовой объем валового дохода не превышает 3 000 000 российских рублей.

Плательщиками упрощенного налога II группы могут быть субъекты хозяйствования, определенные статьей 165 Закона ДНР «О налоговой системе», годовой объем валового дохода которых составляет не более 60 000 000 российских рублей, которые осуществляют следующие виды деятельности [127]:

производство товаров, выполнение работ, предоставление услуг с целью их дальнейшей реализации;

импорт товаров, работ, услуг;

реализацию товаров, выполнение работ, предоставление услуг физическому лицу, которое приобретает, заказывает, использует или намеревается приобрести, или заказать товар (работу, услугу) для личных потребностей, непосредственно не связанных с предпринимательской деятельностью.

Плательщиками упрощенного налога III группы являются субъекты хозяйствования – юридические лица и физические лица-предприниматели, определенные статьей 165 Закона ДНР «О налоговой системе», осуществляющие добычу, переработку и реализацию угля и угольной продукции годовой объем валового дохода которых составляет не более 240 000 000 российских рублей [129].

Общая система налогообложения – плательщиками по такой системе могут быть все субъекты хозяйственной деятельности. Субъекты на этой системе уплачивают налог на прибыль и налог с оборота (таблица 2.6) [124].

Таблица 2.6 – Налог на прибыль и налог с оборота в ДНР

	Налог на прибыль	Налог с оборота
1	2	3
Плательщики	Предприятия и организации, в том числе бюджетные, являющиеся юридическими лицами занимающиеся предпринимательской деятельностью; Филиалы и другие подобные подразделения предприятий и организаций, имеющие отдельный баланс и р/с в учреждениях банка	Плательщиками налога с оборота являются юридические лица и физические лица-предприниматели, кроме плательщиков упрощенного.
Объект налогообложения	Прибыль, которая рассчитывается путем уменьшения суммы валовых доходов отчетного периода на сумму валовых расходов отчетного периода.	Сумма реализованной (отгруженной) продукции, выполненных работ (предоставленных услуг) и полученных предоплат (авансов) в отчетном периоде.
Ставка	20%	1,5%
Расчет налога	При расчете налога на прибыль организаций, налогоплательщик должен четко знать, какие доходы и расходы он может признать в этом периоде, а какие нет. Даты, на которые признаются расходы и доходы для целей налогообложения, определяются в ДНР кассовым методом.	Датой возникновения объекта налогообложения в отчетном периоде является: дата зачисления денежных средств, на банковский счет плательщика налога или поступление денежных средств в его кассу от покупателя (заказчика), как оплата товаров, работ, услуг, подлежащих поставке; дата отгрузки товаров, а для работ, услуг – дата оформления документа, который свидетельствует о факте поставки работ, услуг плательщиком налога; дата продажи товаров, которая отмечена в отчете комиссионера (агента), в случае продажи товаров по договору комиссии (агентскому договору).
Налоговая база	Признается денежное выражение прибыли организации. При этом по прибыли, облагаемой по различным ставкам, налоговая база рассчитывается отдельно. Налоговая база рассчитывается нарастающим итогом с начала налогового периода.	Объект налогообложения, выраженный в стоимостной форме.

Продолжение таблицы 2.6

1	2	3
Налоговый период	Для определения и исчисления налога на прибыль в ДНР налоговым периодом является календарный месяц. Если по итогам налогового периода оказалось, что расходы превысили доходы, и компания понесла убытки, то налоговая база считается равной «0». Это означает, что величина налога на прибыль не может быть отрицательной, сумма налога должна быть либо положительной, либо нулевой.	Декларация подается ежемесячно до 20 числа, уплата налога – ежемесячно до 30-го.

Порядок расчета налоговой базы по налогу на прибыль представлен на рисунке 2.18.

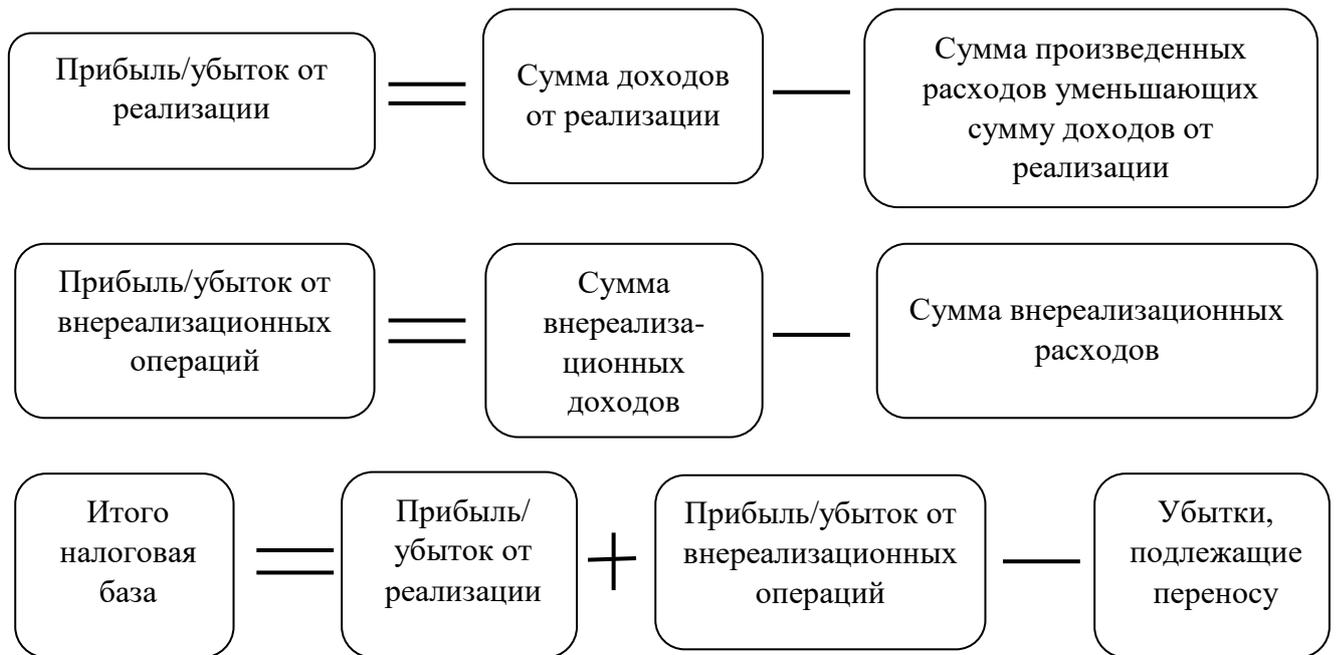


Рисунок 2.18 – Порядок расчета налоговой базы по налогу на прибыль

Налоговая политика является важным составным элементом экономической политики ДНР, обеспечивающая формирование республиканских и местных бюджетов, способствующая развитию производства, предпринимательства, стимулирующим инвестиционную активность [23, с. 397].

Одной из основных причин низких налоговых поступлений в бюджет являются различные схемы уклонения от уплаты налогов. Управление

налогообложением заключается в организационной и административной деятельности налоговых органов, которая направлена на создание эффективной системы налогообложения и основывается на познании и использовании объективных законов его развития [47, с. 70].

Управление налогообложением осуществляется органами власти, которые несут прямую ответственность за реализацию налоговой политики, к ним относятся Министерство доходов и сборов ДНР и Министерство финансов ДНР. Однако, финансовые органы не входят в число органов, осуществляющих налоговый контроль. Министерство финансов ДНР считается Республиканским органом исполнительной власти, подотчетным, подконтрольным и ответственным перед Главой ДНР и Советом Министров ДНР.

Органы доходов и сборов ДНР – это органы исполнительной власти, которые осуществляют контроль за соблюдением законодательства о налогообложении, бюджетного, таможенного и другого законодательства, относящегося к сфере деятельности органов доходов и сборов; контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты (перечисления) в бюджеты ДНР налогов, сборов, штрафных (финансовых) санкций, таможенных платежей, единого социального взноса.

В систему органов доходов и сборов ДНР входят: Министерство доходов и сборов ДНР, Объединенные РНИ в городах, районах в городах, РНИ в городах, районах в городах.

Главная роль в управлении налогообложением возложена на Министерство доходов и сборов ДНР. С момента формирования, Министерство доходов и сборов ДНР активно работает над решением проблемы построения эффективной налоговой системы.

Законодательство, которым руководствуются органы доходов и сборов ДНР представлено на рисунке 2.19.



Рисунок 2.19 – Законодательство, которым руководствуются органы доходов и сборов ДНР

Главная цель Министерства доходов и сборов – это пополнение доходной части республиканского бюджета, что позволяет сформулировать основные задачи деятельности, которые отображены на рисунке 2.20 [129].

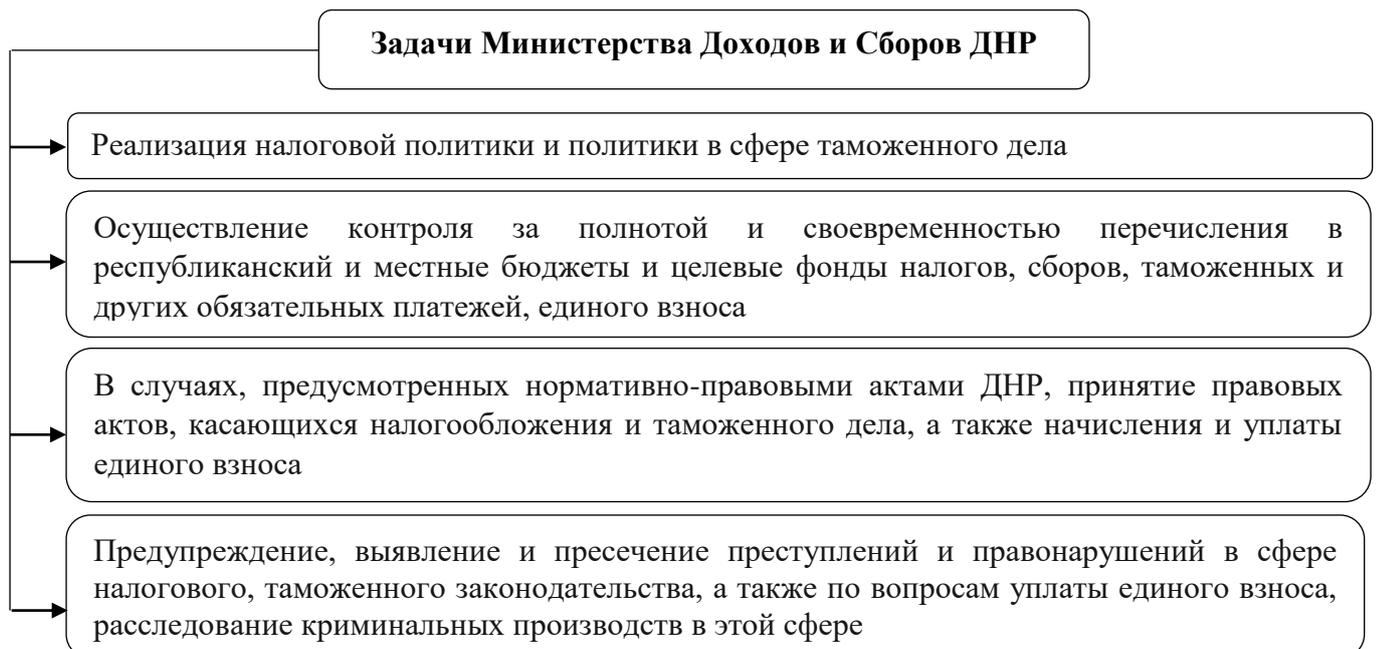


Рисунок 2.20 – Основные задачи Министерства доходов и сборов

Система налоговых органов ДНР представлена на рисунке 2.21.



Рисунок 2.21 – Система налоговых органов ДНР [составлено автором]

В рамках поставленной цели Министерством доходов и сборов проводятся мероприятия, как по информированию налогоплательщиков, так и по контролю и наказанию за нарушения налогового законодательства ДНР.

Основываясь на общие функции менеджмента на рисунке 2.22 представлены функции Министерства доходов и сборов ДНР.



Рис. 2.22 – Функции Министерства доходов и сборов ДНР [составлено автором на основе [43; 45]]

Кроме функций, рассмотренных на рисунке 2.22 органы доходов и сборов [129]:

готовят предложения о прогнозе доходов бюджетов с учетом прогноза макроэкономических показателей и тенденций становления и развития экономики;

разрабатывают предложения по усовершенствованию законодательных актов в сфере налогообложения, таможенного дела, бюджетной сфере;

разрабатывают и утверждают порядки, инструкции, положения и другие документы по вопросам, относящимся к компетенции органов доходов и сборов;

предоставляют консультации по вопросам налогообложения, таможенного дела и другого законодательства;

организуют информационно – аналитическое обеспечение и автоматизацию процессов администрирования.

Налоговая политика в ДНР должна быть направлена на формирование новых общественных отношений между налогоплательщиками, налоговыми органами ДНР.

При разработке государственной налоговой политики следует учитывать интересы всех сторон налоговых отношений. С одной стороны, это стремление субъектов экономики к минимизации налоговых платежей, а с другой – интересы ДНР, которые указывают на необходимость полной реализации своих функций.

Налоги в ДНР являются средством для выполнения государством своих функций, поэтому с этой позиций они являются производными от государственных расходов. Налоговая система – продукт налогового законодательства. Она создается в результате принятия ряда законодательных актов, закрепляющих определенные принципиальные положения, виды налогов, порядок их исчисления и взимания в соответствии с принципами налогообложения [32, с. 94].

Налоговая политика и налоговый механизм определяют роль налогов в обществе, которая тесно связана с выполнением государством своих функций. Разграничение текущей налоговой политики и действующего механизма

налогообложения позволяет понять объективность налогов и субъективную деятельность государства [27, с. 226]. Следует отметить, что целевую направленность налогового механизма определяет текущая налоговая политика государства. Она должна быть сформирована таким образом, чтобы, с одной стороны, обеспечить выполнение базовой функции налогов – фискальной, а с другой – способствовать реализации регулирующей функции налогов с целью усиления влияния налогового механизма на процессы воспроизводства.

Перед ДНР стоят нелёгкие задачи: обеспечить высокий уровень образования населения, осуществить становление науки и на основе этого – внедрить новейшие технологии, сформировать доступную и качественную информационную среду [171, с. 61].

Что действительно необходимо, возможно и актуально сегодня, так это экономическая реабилитация Донбасса. Но экономическая реабилитация на новой отраслевой структуре, и не просто современной, а на цивилизационно перспективных технике и технологиях не только экономики, но и управления [56, с. 7].

Проведение эффективной государственной налоговой политики – одно из важнейших условий экономического роста ДНР, ликвидации теневой экономики.

Выводы к главе 2

При анализе механизма формирования и реализации государственной налоговой политики были достигнуты следующие результаты:

1. Доведено, что налоговая политика и налоговый механизм определяют роль налогов в обществе, которая тесно связана с выполнением государством своих функций. Целевую направленность налогового механизма определяет

текущая налоговая политика государства. Она должна быть сформирована таким образом, чтобы, с одной стороны, обеспечить выполнение базовой функции налогов – фискальной, а с другой – способствовать реализации регулирующей функции налогов с целью усиления влияния налогового механизма на процессы воспроизводства.

2. Установлено, что состояние государственной налоговой политики характеризуется большим количеством показателей, формируется и изменяется под воздействием множества факторов, сгруппированных на основе разнообразных подходов их классификации.

3. Выявлено, что ведущим приоритетом внутренней политики все годы существования ДНР являлось создание и поддержание экономической, финансовой, политической и социальной стабильности. В настоящее время необходимо достижение устойчивости всей социально-экономической системы и обеспечение стабильности роста экономики. Одним из направлений такой деятельности является совершенствование государственной налоговой политики.

4. В ходе диссертационного исследования установлено, что экономика ДНР находится в очень сложном состоянии, отягощенном условиями неопределенного политического статуса территории. Тем не менее, ДНР даже с учетом ущерба от разрушений обладает значительным промышленным потенциалом, и при условии внешней помощи, инвестирования в реальный сектор экономики имеет шанс развиваться.

5. Изучив налоговый механизм формирования и реализации налоговой политики в ДНР получен следующий вывод: без развития предпринимательской активности, невозможен рост экономики, а значит и благосостояние людей не будет улучшаться.

По результатам исследований в главе опубликованы следующие труды [23; 27; 28; 32; 43; 44; 45; 46].

ГЛАВА 3. НАПРАВЛЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ МЕХАНИЗМА ФОРМИРОВАНИЯ И РЕАЛИЗАЦИИ ГОСУДАРСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКЕ

3.1. Концептуальный подход к организации механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике

Учитывая сложившийся многовековой опыт государственного финансово-экономического регулирования, нами проведено исследование широкого спектра мероприятий и проблем по управлению экономикой, финансами и обществом.

Государственные органы власти обеспечивают создание условий для формирования основ экономики рыночного типа: добросовестная конкуренция, свободное предпринимательство. В настоящее время, главным регулирующим центром в странах с рыночной экономикой, является государство (в лице органов власти), которое управляет формированием и развитием рыночной среды, а также поддерживает динамику и устойчивость роста экономики [138, с. 320].

В государствах с монетарной ориентацией финансовой политики, как правило, удельный вес налоговых платежей в валовом доходе хозяйствующих субъектов варьируется от 25% до 35%, а в государствах, с преобладанием финансовой политики кейнсианской направленности – от 34% до 45%. Данных в открытом доступе, о налоговой нагрузке на бизнес в ДНР нет.

Можно рассчитать налоговое бремя на организации методикой расчета, разработанной Минфином России, согласно которой уровень налоговой нагрузки представляет собой отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке, включая выручку от прочей реализации [78; 117]:

$$\text{НН} = \left(\frac{\text{НП}}{\text{В}} + \text{ВД} \right) * 100\% , \quad (3.1)$$

где НН – налоговая нагрузка на организацию;

НП – общая сумма всех уплаченных налогов;

В – выручка от реализации продукции (работ, услуг);

ВД – внереализационные доходы.

В случае превышения НН уровня 40% – любой легальный бизнес становится невыгодным.

В государствах с рыночной экономикой регулирование финансово-экономической системы включает такие элементы: нормативно-правовой блок; налоговая система; бюджетная система; система государственного страхования; система государственных инвестиций; система льгот и субсидий; государственные целевые социально-экономические программы и др.

Установленные ограничения на степень вмешательства государства в социально-экономическую жизнь общества связаны, главным образом, с разнообразными формами собственности (частная, коллективная, акционерная), т.к. права собственности дают возможность обрести относительную степень независимости собственников от государственных органов власти.

Наиболее эффективным государственным участием в судьбе экономики, а, следовательно, и граждан-работников является регулирование, а не прямое вмешательство, регулирование условий и целевого направления экономического развития, регулирование условий конкуренции, при наличии которых и в границах которых ни один из субъектов хозяйственной деятельности не может выйти за рамки единых для всех правил (законов) экономического поведения [57, с. 18]

Главные задачи государственного регулирования социально-экономической сферы сводятся к: соблюдению интересов государства и общества; предотвращение злоупотребления приоритетом отдельных социальных групп, регионов, монополий, отраслей, хозяйствующих субъектов, физических лиц над

интересами государства и общества; охрана окружающей среды. Необходимость в государственном регулировании определена, также следующими факторами: потребность в оказании поддержки отдельным организационно-правовым формам хозяйствующих субъектов (мелкий и средний бизнес, фермерские хозяйства, благотворительные организации; защита от опасных для общества видов деятельности (наркобизнес, торговля оружием).

Ниже перечислены особенности функционирования рыночной экономики, которые определяют потребность в ее государственном регулировании:

несовершенство рыночной конкуренции, проявляющаяся в возникновении монополий на отдельных региональных и отраслевых рынках. В случае, если государство не предотвращает появление монополий, то ценообразованием таких нежелательных для экономики элементов, наносится значительный ущерб для благосостояния общества;

обеспечение общества жизненно необходимыми товарами и услугами, в таких сферах как: образование, наука, здравоохранение, культура, оборона, которые предоставляются рыночной экономикой в недостаточном объеме;

загрязнение окружающей среды, нанесения хозяйствующими субъектами экологического ущерба обществу;

наличие информации, как «товара», что в более или менее достаточном количестве и качестве не может быть сделано без участия государства;

безработица, инфляция, экономическое неравновесие, которые особенно резко проявляются в периоды кризисов и депрессий;

неравномерность распределения доходов, за которой возникает угроза нарушения стабильности в обществе;

обеспечение обязательного потребления обществом специфических товаров и услуг, чего не может осуществить рынок (пример – начальное образование).

Государственное регулирование экономики можно представить, как систему мероприятий, посредством которых государство влияет на финансово-экономическую и социальную сферу в стране. В процессе такого регулирования реализуется финансовая, экономическая и социальная политики, проводимые

государственными органами власти на основании определенной доктрины.

Государственные органы власти применяют разнообразные формы, методы и инструменты прямого и косвенного воздействия на финансово-экономические процессы, с целью осуществления разработанной соответствующими процедурами государственной финансовой политики. Профессором Райзбергом Б.А. указывается на необходимость реализации в условиях рынка таких форм управления экономикой как: прямое управление государством отдельными объектами и отраслями; бюджетно-налоговое регулирование – аккумулятивное, распределение и использование финансовых ресурсов государства по различным направлениям; монетарное регулирование – управление денежным обращением; регулирование в социальной сфере (пенсионное и социальное страхование); регулирование цен и инфляции; разработка и реализация целевых социально-экономических программ; регулирование рынка труда; охрана и восстановление окружающей среды; регулирование посредством установления ограничений и запросов (например – лицензирование). Административные методы включают: управление государственной собственностью, лицензирование и квотирование, контролирующие мероприятия и систему применения санкций за нарушение законодательства [135, с. 226].

В данной работе предложен концептуальный подход к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики и усовершенствованный механизм формирования и реализации государственной налоговой политики, как важнейшие составляющие элементы финансово-экономической политики.

Для раскрытия механизма адаптации налоговой политики в условиях развития государства с усеченным статусом необходимо определить цели такой политики (рисунок 3.1). Таким образом, главная цель налоговой, как и финансовой, политики государства выступает стабильное социально-экономическое развитие государства.

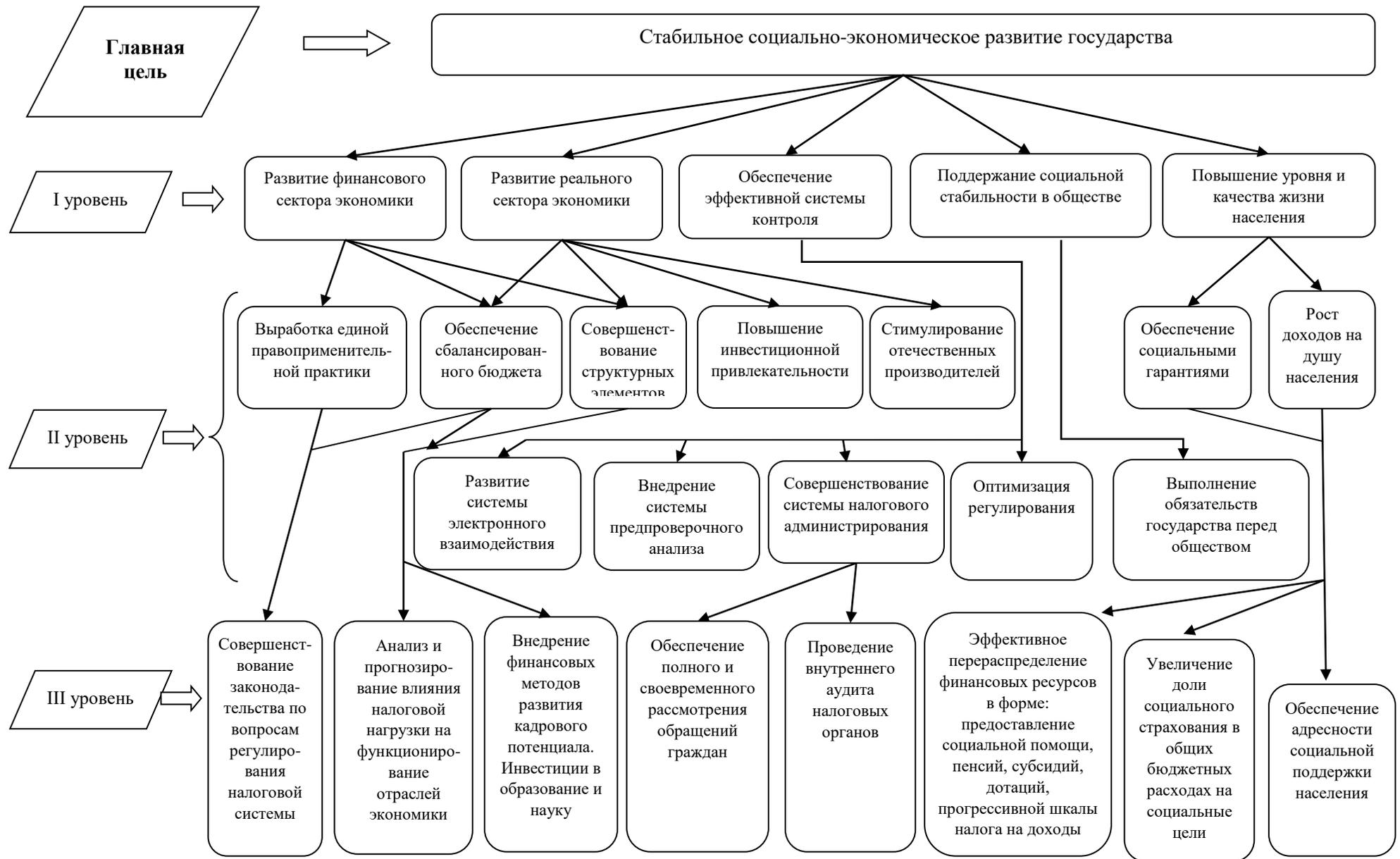


Рисунок 3.1 – Дерево целей формирования налоговой политики государства [составлено автором]

Налоговая система ДНР прошла этап своего становления и продолжает развиваться, что позволяет обеспечить достаточное количество бюджетных сборов для покрытия социальных нужд ДНР. Вместе с тем, непрекращающееся уменьшение промышленного производства, существенное уменьшение платежеспособного спроса хозяйствующих субъектов и населения, уменьшение массы денег в государстве, приводят к стремительному снижению покупательской способности [27, с. 95]. Как результат, к главным задачам налоговой политики ДНР в современных условиях, следует относить:

- обеспечение сбалансированного бюджета;
- выработка единой правоприменительной практики;
- формирование эффективного и рационального распределения и использования государственных финансовых средств;
- поддержка отечественных производителей;
- разработка современного и эффективного концептуального подхода к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в системе регулирующих мер государственного воздействия на экономику.

Исследование показывает, что при формировании концептуального подхода к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики, социальная справедливость и финансово-экономическая эффективность должны быть в состоянии динамического равновесия, а также определять темпы роста экономики, производства и уровня жизни населения ДНР. Разработка эффективного концептуального подхода к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики должна базироваться на обеспечении условий, которые будут способствовать формированию и приращению ресурсного потенциала, на основании возрастания бюджетно-налогового потенциала региона, что будет обеспечивать рост доходной базы бюджетов (рисунок 3.2). В этом направлении важное значение имеет выбранная управленческая позиция органов власти, которая нацелена на увеличение налоговой активности, с учетом соразмерности уровня

налогообложения фискальным возможностям плательщиков налогов.



Рисунок 3.2 – Концептуальный подход к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики ДНР [составлено автором]

Целью предложенного концептуального подхода к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики является развитие эффективной и стабильной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость в долгосрочной перспективе [26, с. 27].

Основой для концептуального подхода к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики должны стать базовые направления формирования бюджетной обеспеченности развития финансово-экономической и социальной систем государства.

Концептуальный подход представляет собой целостную систему научно-обоснованных взглядов, который направлен на комплексное и эффективное развитие налоговой системы государства на продолжительный временной интервал, при активном участии органов власти [26, с. 28].

Для системы формирования налоговой политики характерным является выполнение таких функций и решение следующих задач:

систематический учет и анализ качества работы налоговой системы, а также отдельных ее составляющих, имеющихся и потенциальных возможностей;

усовершенствование мер по эффективности налогового администрирования;

продвижение антикризисных фискальных мер;

анализ, учет и оценка конечных результатов перехода в «новое» состояние, накопление информации по особенностям реформирования налоговой системы, обобщение и формулировка выводов по модернизации налоговой политики и т.д.

Решение указанных задач, должно способствовать обеспечению экономически обоснованной налоговой нагрузки, повышению собираемости основных налогов и достижению финансовой устойчивости путем регулирования и контроля потоков налоговых платежей, а также обеспечению баланса между стимулирующей и фискальной функцией налоговых инструментов.

Эффективность реализации налоговой политики определяется степенью реализации поставленных целей и решенных задач. Чтобы оценить качество проведения налоговой политики, а также разработать рекомендации по ее корректировке, необходимо наличие программы финансового развития государства с определением инструментов, методов, задач и принципов такой политики, с установленными сроками и направлениями ее реализации [37, с. 188].

При подробном рассмотрении подробнее направлений совершенствования структурных элементов механизма формирования и реализации государственной налоговой политики установлено, что упрощение налогового законодательства, подразумевает, в первую очередь, принятие Налогового кодекса, обеспечивающего устранение разногласий и разночтений, имеющих в законодательстве. Совершенствование законодательства в области предоставления налоговых льгот, с учетом региональной специфики. Проработка правового регулирования налогового режима субъектов хозяйствования государственной формы собственности, а также предприятий, целью которых не является получение прибыли. В долгосрочной перспективе – проработка правового механизма легализации самозанятости и электронной коммерции [158; 159].

При этом необходимо отметить, что основой упрощения законодательства должно стать недопущение субъективизма и лоббирования интересов определенных социальных групп или отраслей. Для внесения поправок, автор определяет необходимым, проведение правовой экспертизы, формирование аргументированного обоснования и определение оценки влияния выработанных нововведений на степень налоговых рисков, а также обеспечение согласованности между уполномоченными ведомствами и налоговыми органами по обмену информацией.

Мероприятия по совершенствованию налогового контроля, направленные на минимизацию материальных и трудовых затрат по обеспечению соблюдения налоговой дисциплины, и в то же время, на предотвращение регламентированности со стороны власти. В этом направлении предусматривается разработка системы отбора налогоплательщиков для проведения проверки, на основе анализа финансового состояния, развитие системы электронного взаимодействия, оптимизация перечня вопросов, подлежащих обязательной проверке, совершенствование форм и методов осуществления контроля, а также налаживание взаимодействия с налогоплательщиками по принципу партнерства [58; 59; 60].

На сегодняшний момент анализ тенденций развития налогового контроля в ДНР выявил такие существенные недостатки, как отсутствие системного подхода, а также игнорирование воздействия экономических условий региона, что ограничивает возможность комплексной оценки эффективности и результативности налогового контроля.

Сложность взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков обусловлена противоречиями фискальных интересов, с одной стороны, а с другой – стремлением к максимизации прибыли физических и юридических лиц. Сочетание таких факторов, как субъективная оценка налоговой нагрузки, низкий уровень экономической грамотности плательщиков, сложившийся менталитет, стремление к сокрытию налогов и, как результат, развитие недоверия между субъектами хозяйствования и налоговыми органами, привели к образованию конфронтации.

Конфликтность указанных взаимоотношений диктует требования в выработке оптимальной формализации процедур и их нормативное закрепление. Помимо этого, повышение качества налогового контроля должно включать в себя мероприятие по совершенствованию аналитических методов на основе формирования базы информационных данных, при этом предотвращение влияния масштабов на показатели деятельности должно обеспечиваться за счет использования преимущественно относительных величин.

Устранение указанных недостатков обеспечивается применением структурно-функционального подхода, в основу которого заложен многоуровневый комплекс показателей эффективности на основе данных налогового и бухгалтерского учета, что реализуется при параллельном проведении мероприятий по упрощению процедуры заключения мирового соглашения, применению мер соразмерного наказания за правонарушения, введении встречных льгот, в отношении добросовестных налогоплательщиков, а также совокупном снижении фискальной нагрузки.

Рассматривая третье направление – повышение квалификации кадрового состава в органах налоговой системы государства предусматривается

совершенствование образовательного пространства, с учетом интенсивных процессов модернизации налоговой системы, внедрение современных информационных технологий, введение автоматизированной системы оценивания кадров (изначально для выявления текущего образовательного уровня государственных гражданских служащих налоговой системы), разработка актуальных программ дополнительного профессионального образования, развитие подразделений, отвечающих за кадровую политику в налоговых органах [15; 55; 63; 64].

В настоящий момент, помимо низкого уровня оплаты труда сотрудников налоговых органов и неразвитой системы мотивации, также существуют проблемы в сфере образования, а именно:

недостаточное удовлетворение практических потребностей дополнительным профессиональным образованием;

формальный подход к контролю качества дополнительного образования;
недостаточная интерактивность профессионального обучения.

Этапы развития профессионализма трудовых функций зависят от стадий вхождения сотрудника в организацию, от которого зависит уровень заинтересованности и обучаемости сотрудника (рисунок 3.3).

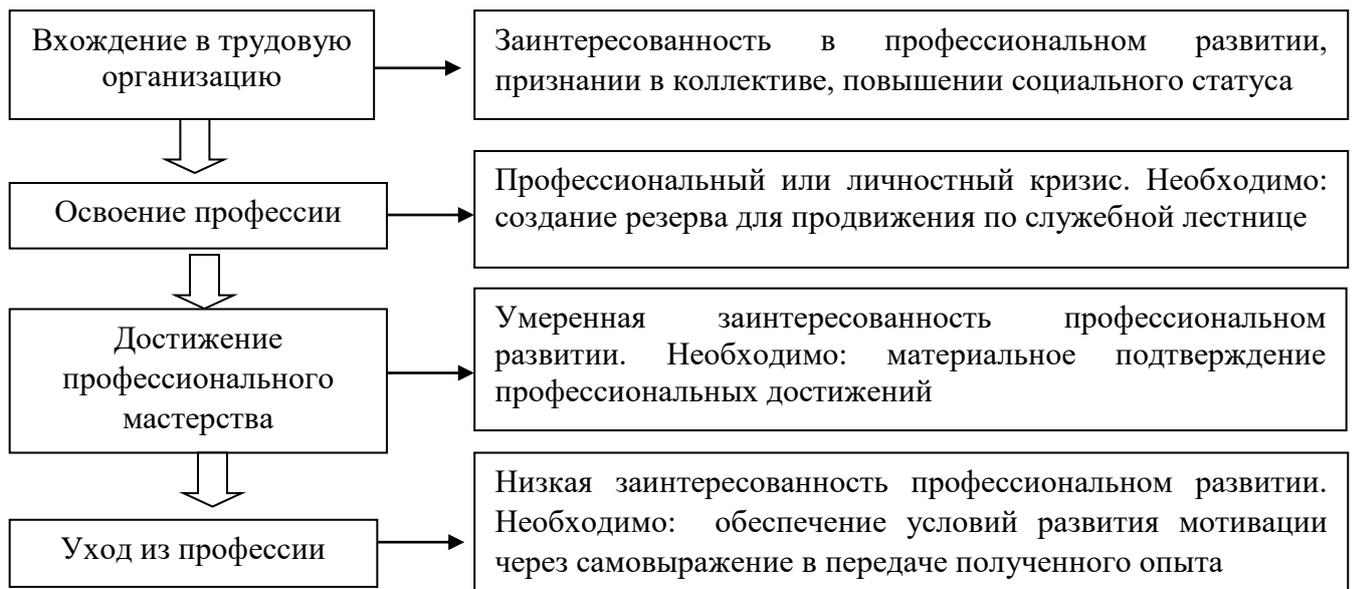


Рисунок 3.3 – Этапы развития профессионализма трудовых функций

Применение на практике указанных мероприятий позволит оптимизировать параметры, с учетом потенциала работников, при минимизации расходов на повышение квалификации.

Реализация мер налоговой политики в рамках предложенного концептуального подхода к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики направлена на получение конкретного результата в течение короткого периода времени. В бюджетной сфере это выражается прежде всего в суммах полученных доходов и сборов.

Таким образом, основные тенденции развития налоговой политики в ДНР, а также анализ нерешенных вопросов позволил выделить следующие приоритетные направления:

- совершенствование законодательства по вопросам регулирования налоговой политики;

- предоставление льготных условий для компаний, расширяющих рынок сбыта своей продукции, или тех, которые снижают цены и занимаются инновационно-инвестиционной деятельностью;

- информационная поддержка хозяйствующих субъектов в области налогообложения;

- введение права на применение до 6 месяцев «налоговых каникул» по упрощенной системе налогообложения (1, 2 группа) и патентной системе налогообложения;

- расширение перечня видов деятельности, в отношении которых может применяться патентная система налогообложения;

- совершенствование кадрового обеспечения;

- унификация налогового и бухгалтерского учета и т.д.

Обобщая изложенное, можно сделать вывод, что налоговая политика является одной из основных сфер в системе государственного регулирования экономики. Как говорилось уже ранее, налоговая политика реализуется через налоговый механизм. Усовершенствованный механизм формирования и реализации налоговой политики ДНР представлен на рисунке 3.4.

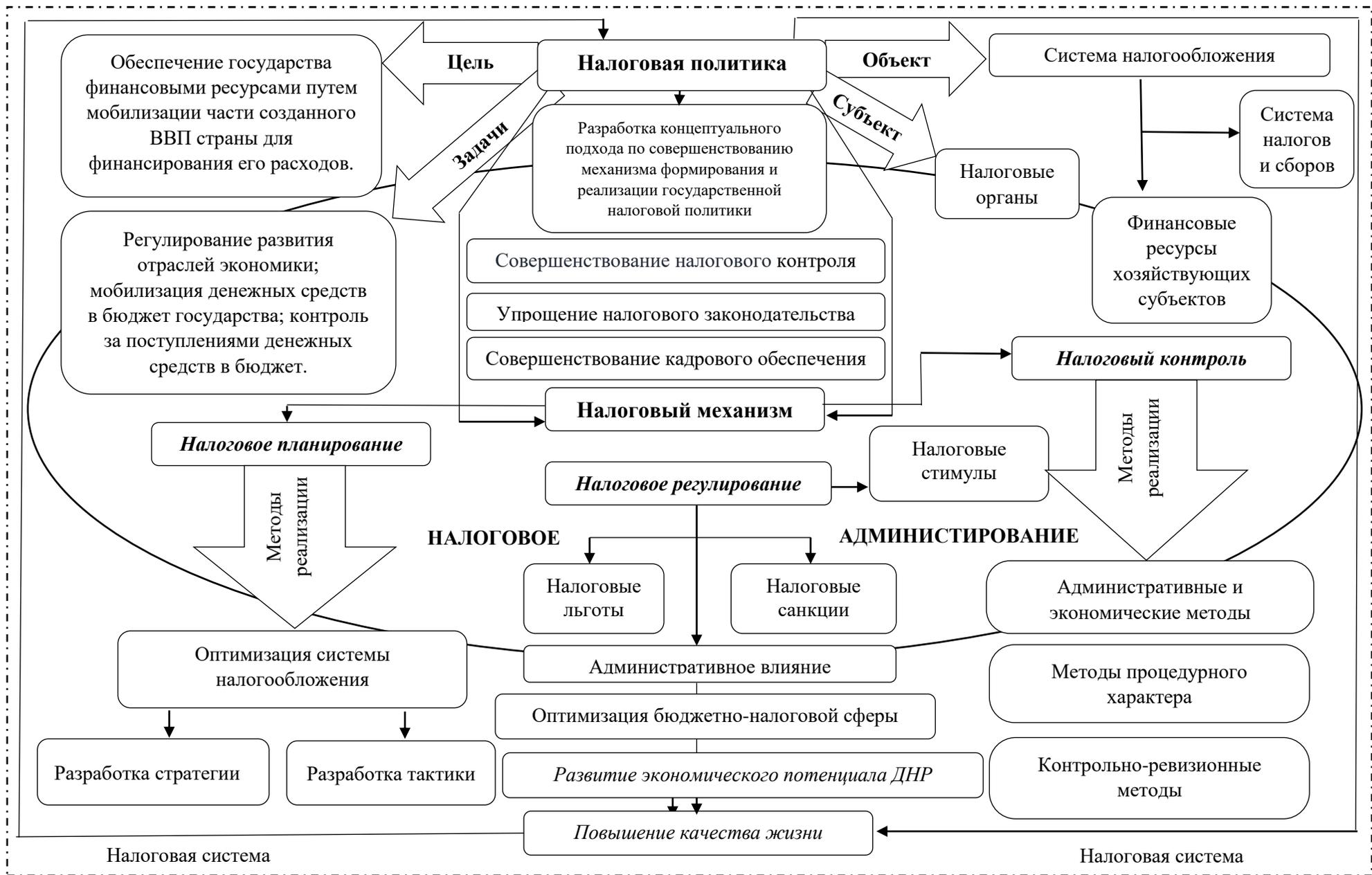


Рисунок 3.4 – Усовершенствованный механизм формирования и реализации налоговой политики ДНР [составлено автором]

Налоговый механизм одновременно выступает как совокупность объективных экономических отношений по поводу финансового обеспечения существования государства через налоги, а также как сфера сознательного налогового регулирования экономического развития [80, с. 60].

Налоговый механизм – это механизм согласования интересов государства и интересов налогоплательщиков по поводу уплаты налогов на основе обеспечения соблюдения научных принципов налогообложения. Реализация этих принципов ставит определенные требования к пропорциональной согласованности уровня налоговой нагрузки и потребительной стоимости государственных услуг, предоставляемых обществу, а также полноты обеспечения индивидуальных потребностей. В таком контексте налоговый механизм представляется фактором обеспечения экономического роста, который, в свою очередь, реализует влияние налогов на ход экономических процессов.

На сегодняшний день правительство ДНР поставило своей целью повышение уровня доходов от налогообложения в бюджет, что обуславливается развитием государственного налогового контроля с целью максимального повышения эффективности налоговой системы. Одним из возможных вариантов повышения налогового контроля является разрешение противоречий в реализации контроля, таких как нечеткая регламентация процедуры уплаты налогов. Этот вывод сделан на основании того, что основной формой налогового контроля являются налоговые проверки. Налоговыми проверками охватываются все налогоплательщики, предоставляющие налоговые декларации в органы налогового контроля.

Налоговый контроль, как составляющая наиболее единой системы – налоговой системы, согласно своей сущности, направлен наружу, а именно на проверку соблюдения субъекта хозяйственной деятельности налогового законодательства. Налоговый контроль обеспечивает результаты контрольных процедур, как прямая связь между объектом и субъектом управления, отражая степень как добровольного, так и принудительного исполнения требований налогового законодательства. В качестве противоположной взаимосвязи, система

налогового контроля демонстрирует степень результативности налоговой политики, которая, в первую очередь, отображается в эффективности налогового законодательства и его влияния на развитие предпринимательской деятельности, инвестиционного климата, социальной защищенности граждан и др. [161, с. 746].

Изучив налоговый механизм формирования и реализации налоговой политики в ДНР получен следующий вывод: без развития предпринимательской активности, невозможен рост экономики, а значит и благосостояние людей не будет улучшаться. С другой стороны, нужно учитывать реальную ситуацию. ДНР находится в состоянии военного конфликта, непризнанности. В данной ситуации думать исключительно о создании условий для развития бизнеса невозможно, потому что экономика по-настоящему может развиваться только в мирное время, и это задача на перспективу, а сейчас существует много насущных проблем.

Главная цель эффективной налоговой политики – нахождение баланса между интересами хозяйствующих субъектов, государства и части общества, которая получает выплаты из бюджета. Указанный консенсус должен быть отражен в налоговом законодательстве ДНР, а, значит, органы государственной власти и хозяйствующие субъекты по отдельным вопросам должны достичь компромисса в процессе обсуждения и принятия изменений в Закон ДНР «О налоговой системе».

Таким образом, указанные направления совершенствования механизма формирования и реализации налоговой политики должны обеспечить положительные изменения в бюджетной, экономической и социальной сферах. А именно, создание экономического базиса общественного развития, за счет увеличения доходов бюджета, упорядочивания законодательства, укрепление кадрового потенциала, оптимизации налоговой нагрузки и, как следствие, увеличение экономических и финансовых результатов налогоплательщиков, а также повышение качества и уровня жизни населения ДНР.

3.2. Совершенствование налогового контроля и упрощение законодательства в сфере управления налоговой политикой государства

Изучение вопросов государственного налогового менеджмента подтверждает, что одной из его ключевых функций является налоговый контроль, совершенствование которого будет содействовать улучшению механизма формирования и реализации государственной налоговой политики ДНР.

Потребность в улучшении механизма государственной налоговой политики ДНР в отношении наиболее точного расчета доходной части бюджета в значительной мере объясняется отсутствием научно обоснованных и нормативно-оформленных методик на макро-, мезо- и микроуровне налогового контроля. Данный вопрос весьма острый. Эта проблема, в конечном счете, приводит к расхождениям в процессе анализа плановых и текущих показателей бюджетов всех уровней, окончательных данных по их выполнению. Только лишь с помощью эффективного налогового контроля можно обеспечить инновационное развитие государства, его стабильный экономический рост [66, с. 225].

Для успешной реализации политических, экономических, социальных программ каждому государству необходимы налоговые поступления. Сегодняшний курс экономической политики ДНР требует значительных вложений в социальную сферу. К тому же неотложная задача по развитию ДНР, модернизации важных отраслей хозяйства требует значительных финансовых ресурсов.

Без налогового контроля невозможно осуществление задекларированных Правительством ДНР реформ, в частности, обеспечение режима строгого соблюдения норм налогового законодательства.

В современных условиях нехватки финансовых ресурсов на уровне государства, субъектов хозяйствования и домохозяйств, неудовлетворительного наполнения государственного и местных бюджетов, низкой налоговой культуры,

актуальным является совершенствование организации налогового контроля.

Мнения ученых по поводу толкования понятия «налоговый контроль» отображены в определении, изложенном в обобщающей форме в Законе «О налоговой системе». В соответствии с Законом «налоговый контроль – система мер, которые принимают органы доходов и сборов с целью контроля точности начисления, своевременности и полноты уплаты налогов и сборов, кроме того соблюдения законодательства по вопросам, которые касаются регулирования обращения наличности, патентования, лицензирования, проведения расчетных и кассовых операций и другого законодательства, контроль за соблюдением, которого возложен на органы доходов и сборов» [124]. Следует выделить составляющие элементы налогового контроля: учет плательщиков, проведение проверок и сверок налогоплательщиков, информационно-аналитическое обеспечение деятельности контролирующего органа (сбор, обобщение, оценка информации).

Исследователями-практиками и современными учеными акцентируется внимание на содержании налогового контроля, который раскрывается через определенные особенности, характеристика которых приведена в таблице 3.1.

На основе сущностно-содержательных характеристик государственного налогового контроля учеными сформулированы главные требования к его осуществлению [68; 69; 70; 114; 128]:

последовательность – подразумевает реализацию значительного количества контрольно-проверочных действий, осуществление которых происходит по определенной последовательности, в соответствии с нормами действующего законодательства и направлены на достижение требуемого результата;

объективность – подразумевает непредвзятость действий государственных налоговых инспекторов в ходе реализации контрольно-проверочных мероприятий;

всесторонность – подразумевает охват налоговым контролем абсолютно всех нюансов работы объекта контроля с целью недопущения налоговых правонарушений. Если же, данные правонарушения находятся, контролирующим

органам необходимо принятие законных управленческих решений;

полнота – состоит в использовании всех предусмотренных законом мер с целью комплексного исследования налоговым органом хозяйственной деятельности объекта контроля, определении всех его сильных и слабых сторон в ходе исполнения налоговых обязательств;

результативность – заключается в анализе результатов контрольно-проверочной работы, оперативном принятии решений по произведенным недочетам, как в работе предприятия, так и контролирующего органа.

Таблица 3.1 – Особенности налогового контроля [34, с. 35]

Особенности налогового контроля	Характеристика
Специальный государственный контроль	Компонент государственного управления экономикой, деятельность по соблюдению налогового законодательства которая: а) исполняется специальными субъектами, наделенными государством особой компетенцией именно в области налогообложения; б) исполняется относительно специального объекта – централизованных и децентрализованных денежных фондов
Особая сфера деятельности, где происходит взаимодействие материальных и финансовых отношений в рамках единого товарно-денежного комплекса государства	Налоговый контроль имеет прямую зависимость не только с денежными, но и с материальными ресурсами, которые принимают участие в данном процессе косвенно, опосредованно: а) как объект определения денежных обязательств (например, в основе вычисления и уплаты имущественных налогов лежит предмет налогообложения – определенный имущественный комплекс или его часть); б) как средства обеспечения денежных обязательств, когда происходит реализация определенного имущества, а за счет вырученных средств осуществляется погашение налоговых долгов
Составляющая государственного регулирования трансформационной экономики	Налоговый контроль отражает отношения власти и подчинения, основанные на фискальных функциях государства, особенностью реализации которых является четко выраженный императивный характер
Функциональный элемент налогового процесса	Налоговый контроль реализуется через совокупность активных действий всех субъектов налоговой системы
Основной элемент организации и действенности налоговой системы и главный инструмент государственного контроля	Налоговый контроль характеризуется четкой целенаправленностью

Выполнение рассматриваемых требований при осуществлении налогового

контроля гарантирует увеличение результативности взимания налогов в ДНР.

Рассматривая налоговый контроль, как элемент управления, главной задачей следует выделить обеспечение налогоплательщиками своевременной и в полном объеме уплаты налогов и сборов в бюджет для обеспечения экономической безопасности государства при формировании и дальнейшем использовании централизованных государственных денежных фондов.

На протяжении определенного времени главным курсом реализации налогового контроля была разработка новых методик проверок за правильностью и полнотой уплаты налоговых обязательств плательщиками в бюджет и привлечение к ответственности лиц, уклоняющихся от налогообложения. В нынешнем времени существенно увеличился перечень направлений налогового контроля, а именно, по [34, с. 36]:

- надлежащему учету организаций и физических лиц;
- своевременностью осуществления уплаты налогов и сборов;
- точностью исчисления и полнотой уплаты;
- законностью применения налоговых льгот;
- своевременностью, а также точностью удержания сумм налогов налоговыми агентами;
- своевременностью перечисления налоговых платежей и выполнения платежных поручений и инкассовых поручений;
- соблюдением налоговых режимов.

Важным моментом в процессе организации должного уровня организации процесса налогового контроля следует выделить создание благоприятной среды для партнерских отношений между контролирующими налоговыми органами и субъектами хозяйствования.

Организация налогового контроля подразумевает управление системой мер по контролю за исполнением налоговых обязательств, осуществляемая должностными лицами в пределах своей компетенции путем использования форм налогового контроля, предусмотренных налоговым и иным законодательством [120].

В процессе организации и проведения налогового контроля интересы правительства представляет орган, который осуществляет управление в данной сфере. В ДНР таким органом является Министерство доходов и сборов ДНР.

РНИ являются контролирующими органами по налогам, взимаемым в бюджеты и государственные целевые фонды денежные средства. Кроме того, контроль за уплатой налогов и платежей возложен также на таможенные органы. На Министерство финансов ДНР и государственные фонды (Пенсионный фонд ДНР, Фонды социального страхования ДНР) возлагается контроль за соблюдением бюджетного, пенсионного и страхового законодательства.

Для осуществления результативного налогового контроля работа контролирующих органов предусматривает необходимость налаживания тесного взаимодействия с другими государственными службами, в связи с чем необходимо создание предпосылок исключения дублирования их функций и обеспечение взаимодействия контролирующих органов [139, с. 320]. На это должно быть направлено соответствующее нормативно-правовое обеспечение:

порядок контроля таможенными органами за уплатой плательщиками акцизного налога должен устанавливаться исключительно решением центрального органа – Министерства доходов и сборов ДНР;

другие государственные органы не должны иметь права проводить проверки своевременности, достоверности, полноты начисления и уплаты налогов, в том числе по запросу правоохранительных органов;

органами взыскания должны являться исключительно РНИ, уполномоченные осуществлять мероприятия по обеспечению погашения налогового долга в пределах их полномочий, а также государственные исполнители в пределах своих полномочий.

Итак, перечень контролирующих органов в ДНР включает органы, наделенные соответствующей предметной компетенцией в сфере налогообложения, а их статус определяется с учетом принципа разграничения этой компетенции.

Налоговый контроль необходимо проводить в несколько этапов, каждый из

них должен отвечать нормам налогового права, осуществляться в определенной последовательности и быть направленным на достижение необходимого результата, а именно выявление злоупотреблений в сфере налогообложения и принятие мер для предотвращения этого явления в будущем. Таким образом, этапы осуществления налогового контроля имеют общие цели и задачи, т.к. процедура контроля ориентирована на обеспечение законности в налоговой системе [53; 58].

При исследовании научной литературы не было выделено однозначного подхода к определению количества этапов осуществления налогового контроля и их содержания. С учетом проведенной работы, в таблице 3.2 выделены пять ключевых этапов осуществления налогового контроля.

Таблица 3.2 – Этапы осуществления налогового контроля [34, с. 38]

Этап	Характеристика
1	2
Планирование контроля	Система приемов и методов планирования проверочной работы в соответствии с задачами контроля, например, выявление налоговых правонарушений в деятельности предприятия. При планировании контрольно-проверочных мероприятий, в частности не включенных в план-график налоговых проверок, органы контроля изучают имеющиеся налоговые, бухгалтерские, финансовые, банковские и другие отчетные данные, материалы предварительного контроля и камеральных проверок, другую информацию, характеризующую хозяйственную деятельность и финансовое состояние объекта контроля.
Допроверочный (превентивный) контроль	Осуществляется на основе комплексного и глубокого анализа и расчетов обязательств плательщиков налога перед бюджетом, налоговых деклараций, документов бухгалтерского и налогового учета и т.п., содействует обеспечению объективности оценки целесообразности принятия или непринятия решений о проведении контрольно-проверочных мероприятий. По результатам превентивного анализа определяются налоговые риски в деятельности налогоплательщика, которые говорят о вероятных нарушениях налогового законодательства, на которые следует обратить внимание при проведении проверки. Таким образом, основной целью допроверочного контроля, является подготовка максимально эффективного проведения контрольных мероприятий, выработки оптимальной стратегии будущей налоговой проверки.
Выполнение предписаний	В процессе осуществления налоговой проверки, в качестве основной формой реализации результатов выступают уведомление-решение по результатам данной проверки.
Текущий налоговый контроль	Заключается в осуществлении непосредственных контрольно-проверочных мероприятий, в ходе которых налоговый инспектор проверяет показатели фактической деятельности предприятия с показателями, представленными им в налоговую инспекцию.

Продолжение таблицы 3.2

1	2
Завершающий этап налогового контроля	На последнем этапе налогового контроля (кроме камеральных и электронных проверок) составляются акт или справку налоговой проверки, которые подписываются налоговым инспектором и должностными лицами объекта контроля [145, с. 184]. Данный акт составляется при нарушениях, найденных во время проверки. В нем систематизируются материалы проверки, регистрируются выявленные факты нарушений, злоупотреблений, которые группируются по однородным признакам, например, по видам налогов. В случае отсутствия нарушений налогового законодательства налоговым инспектором по результатам проверки предоставляется справка, а контрольные действия в отношении субъекта хозяйствования считаются завершенными.

Основываясь на предложенных различными авторами концепциях методов финансового и налогового контроля, следует говорить о сложившейся многоуровневой системе методов налогового контроля, которая включает в себя следующие виды [58; 131; 182]:

общенаучные методы, такие как анализ и синтез, индукция, дедукция, аналогия, моделирование, статистические методы, логический метод, сравнительный метод и другие методы, которые применяются при осуществлении любого вида деятельности;

специальные методы исследования, такие как проверка документов; экономический анализ; исследование предметов и документов; осмотр помещений (территорий) и предметов; инвентаризация; экспертиза и т.п., применение которых характерно именно для определенных видов деятельности, таких, как контрольная деятельность;

методы воздействия на поведение проверяемых лиц в ходе осуществления налогового контроля, такие как убеждение, поощрение, принуждение и другие.

Важной составной частью модернизации в осуществлении налогового контроля в ДНР выступает качественное совершенствование его форм и методов.

Закрепление форм и методов осуществления контрольной деятельности на должном законодательном уровне имеет важное значение для защиты и сохранения баланса интересов подотчетных и уполномоченных лиц при осуществлении налогового контроля.

В работе рассмотрен налоговый аудит, как один из наиболее востребованных видов аудиторских услуг в системе финансового контроля на современном этапе (таблица 3.3).

Таблица 3.3 – Сравнительная характеристика понятийных категорий финансового контроля [34, с. 40]

Понятийные категории контроля	Финансовый контроль	
	Налоговый контроль	Налоговый аудит
1	2	3
Общая цель проверки	Подтверждение или не подтверждение правильности начисления и уплаты налогов в бюджеты различных уровней	Выражение мнения о соответствии показателей налоговой отчетности законодательным требованиям и учетной политике налогоплательщика
Целевые установки	Оценка соответствия налоговой отчетности нормам налогового законодательства; Выявление и анализ нарушений в части начисления и уплаты налогов; Профилактика нарушений по начислению и уплате налогов в налоговой сфере.	
Главные задачи для достижения целей проверки	Проверка первичной документации, правильность ее отражения в учете и отчетности в системе налогообложения; Проверка правильности начисления налогов, своевременности их уплаты в бюджет; Проверка достоверности налоговой отчетности по налогам.	
Методический инструментарий	Общенаучные методы контроля (в частности, анализ и синтез, индукция и дедукция, аналогия и моделирование, абстрагирование и конкретизация, системный анализ и т.д.) и методические приемы и процедуры, которые сгруппированы по определенным чертам, в частности: методические приемы фактического контроля (инвентаризация, замеры, наблюдения и т.п.); методические приемы документального контроля (нормативно-правовая проверка, формальная, экспертная и встречная проверка документов, арифметическая и логическая проверка, аналитическая проверка отчетности и контрольные сравнения на сбалансированность отдельных финансовых показателей и т.д.).	
Кем осуществляется проверка	Контролирующие органы, определенные нормами Закона о налоговой системе	Независимое лицо (аудитор) / аудиторская фирма
Результат проверки	Начисление налоговых обязательств, штрафных санкций, пени, принудительная уплата выявленных сумм недоимки	Оценка налоговых рисков и сведение их к минимуму, рекомендации по исправлению выявленных ошибок, добровольная уплата выявленных по результатам проверки сумм недоимки и финансовых санкций

Продолжение таблицы 3.3

1	2	3
Профессиональные требования к проверяющим	Гражданство ДНР, полное высшее образование по специальности финансово-экономического направления образовательного уровня магистранта или специалиста	Наличие высшего образования, определенные знания по вопросам аудита и опыт работы не менее трех лет подряд на должностях аудитора, ревизора, бухгалтера, финансиста или экономиста. С помощью экзамена определяют наличие знаний, связанных с вопросами аудита, знания соответствующей нормативно-правой базы
Контроль качества выполненных работ, контролирующий орган	РНИ и органы таможи, обеспечивающие достижение надлежащего уровня эффективности деятельности Министерства доходов и сборов ДНР по выполнению поставленных задач, которые осуществляют контроль за соблюдением налогового законодательства	Наличие в аудиторской фирме системы внутреннего контроля качества предоставляемых аудиторских услуг
Документ проверки	Акт или справка	Аудиторский отчет и заключение

Налоговый аудит – это независимая проверка учета и отчетности в системе налогообложения по поводу соответствия формирования налогооблагаемой базы по каждому виду налогов; начисления и уплаты налогов и сборов за определенный период времени, состояния расчетов; соответствия налогового учета и отчетности требованиям действующего законодательства [94, с. 158].

Налоговый аудит реализуется в форме наблюдения и проверки учета и отчетности в системе налогообложения налогоплательщика с целью выражения независимого мнения аудитора о достоверности, полноте и соответствии действующему налоговому законодательству во всех существенных аспектах и помощи в принятии оптимальных управленческих решений в сфере налогообложения [20, с. 192].

Для достижения результатов налогового аудита необходимо решить следующие задачи:

раскрыть порядок проведения аудита и налогообложения;

дать оценку задолженностей с бюджетом;

улучшить систему информационного обеспечения для принятия решений

инвесторами;

способствовать бизнес климату в условиях законодательных изменений посредством обнародования аудиторского заключения.

Для проведения аудиторской проверки необходимо изучить перечень документов (таблица 3.4).

Таблица 3.4 – Информационное обеспечение проведения налогового аудита [34, с. 42]

Источники информации
Бухгалтерские записи на счетах предприятия
Регистры синтетического и аналитического учета
Баланс и другие виды финансовой отчетности
Декларации по налогам и обязательным платежам
Первичные документы по полученным доходам и расходам
Бухгалтерские расчеты и справки в случае исправления допущенных ошибок
Выписки банков о перечислении причитающихся сумм в бюджет
Акты прошлых проверок республиканских налоговых инспекций

Необходимо отметить, что Законом «О налоговой системе» и другими нормативными документами не выделено определение налогового аудита и процедур проведения проверок плательщиков налогов, что приводит к необходимости разработки методических рекомендаций в данном исследовании. Исходя из выше сказанного, получаем необходимость в усилении контроля со стороны правительства, а также внесения соответствующих поправок в налоговое законодательство. Этапы налогового аудита с учетом необходимых законодательных изменений представлены на рисунке 3.5.

Следовательно, необходимость осуществления налогового аудита в рамках общего аудита, либо оказания сопутствующих аудиту услуг не вызывает сомнения. Данная позиция дает возможность сформулировать основные направления совершенствования налогового контроля.

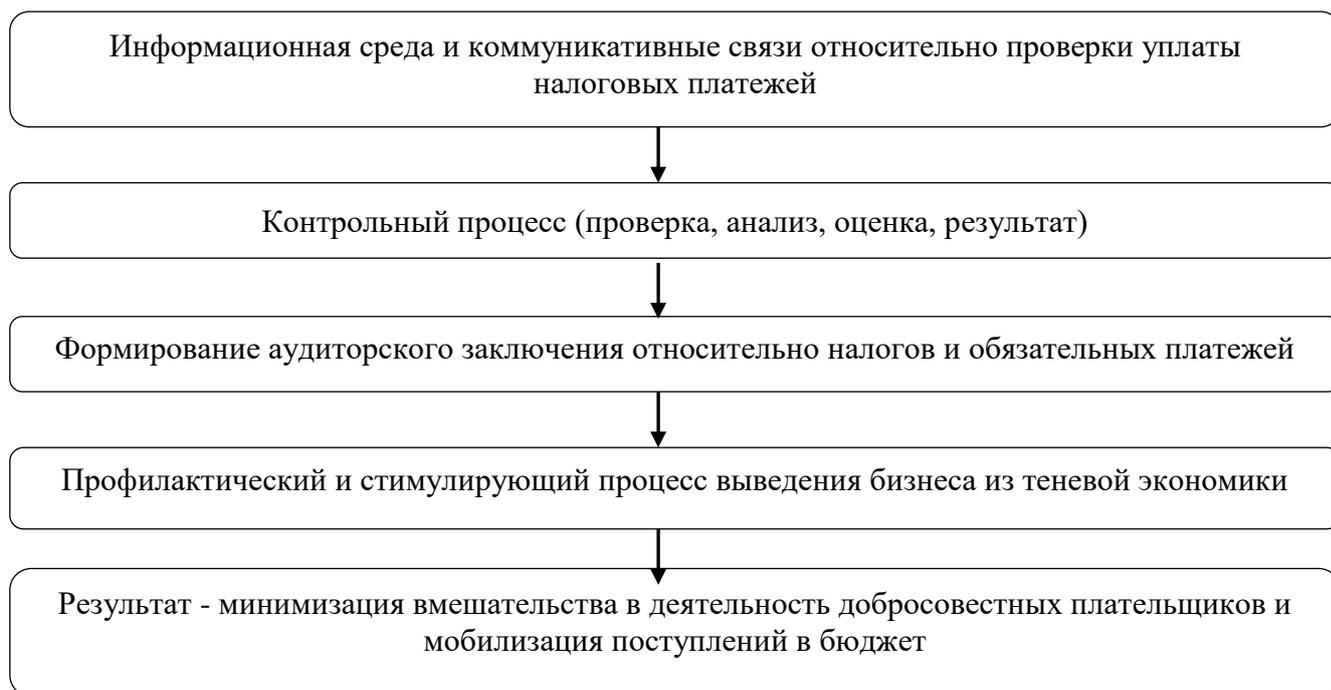


Рисунок 3.5 – Этапы проведения налогового аудита [составлено автором]

На основе исследования отечественных и зарубежных научных публикаций систематизированы направления совершенствования налогового контроля в таблице 3.5.

Система кабинетного аудита на сегодняшний день сводится к расчету налоговой нагрузки путем подбора предприятий с одинаковой классификацией основного вида экономической деятельности (КВЭД) и производится расчет. Однако, одного этого фактора недостаточно для определения приоритетного норматива налоговой нагрузки конкретного предприятия по определенным налогам, необходимо учитывать и другие факторы.

Предприятие может иметь значительную долю деятельности, которая освобождается от налогообложения налогом на прибыль согласно Ст.79 Закона ДНР «О налоговой системе», но не являющейся основной.

Предприятия пользуются в своих корыстных целях данной статьей. К примеру, предприятие занимается продажей детского питания на 49%, а 51% остается на продажу алкогольной продукции, налог на прибыль уплачивается именно с этих 51%, а не с общей суммы продаж, вследствие чего ДНР получает

меньше налоговых поступлений.

Таблица 3.5 – Направления совершенствования налогового контроля
[составлено автором]

Направления совершенствования налогового контроля	Составляющие направлений совершенствования налогового контроля
Совершенствование системы администрирования налогов и сборов	Усовершенствовать систему кабинетного аудита как метода определения направлений и перспектив проведения контрольно-проверочной работы, позволяющих оперативно реагировать на нарушения налогового законодательства и эффективно их отрабатывать.
	Оптимизировать использование времени на оформление материалов в результате проведенных проверок, упростить процедуры их оформления.
	Улучшить качество обслуживания и проведения консультационной и массово-разъяснительной работы с налогоплательщиками, с целью снижения уровня уклонения от уплаты налогов.
	Осуществлять регулярный мониторинг уровня квалификации работников контролирующих органов в сфере налогообложения, обеспечить квалифицированным инспекторам достойную оплату труда.
	Совершенствование ИТ-государственного управления с внедрением современных технологий, в том числе коммуникационных.
	Обеспечение высокого уровня обслуживания для граждан.
	Внедрение клиент-ориентированного подхода в деятельности налоговых инспекций с высоким уровнем добровольного соблюдения налогового законодательства.
Уменьшение налогового давления	Уменьшить налоговое давление на плательщиков за счет предоставления налоговых льгот.
	Снизить ставки налоговых платежей (в том числе временно или в структуре механизмов «налоговой амнистии» или «инвестиционного налогового кредита»), что может привести к детенизации предпринимательской деятельности в ДНР.

Как правило, налоговая нагрузка рассчитывается только на основе доходов предприятия, не обращая внимания на расходы, что также является не маловажным фактором точности исчисления налоговой нагрузки.

В некоторых случаях, повышение налоговых поступлений в бюджет может быть достигнуто путем разделения доходов и расходов собственного производства, торговли приобретенными товарами, включая работы (оказание услуг).

Оптимизировать использование времени на оформление материалов в результате проведенных проверок, упростить процедуры их оформления можно за

счет создания информационной базы актов проведения проверок на центральном сервере по основным реквизитам: налоговый орган, который проводит проверку; субъект, который проверяется; субъекты, которые являлись субъектами встречных проверок.

Улучшить качество обслуживания и проведения консультационной и массово-разъяснительной работы с налогоплательщиками можно за счет онлайн консультации новых налогоплательщиков. Зачастую налогоплательщик не может получить четкого ответа, т.е. не сформулировал четко вопрос, который его интересует.

Совершенствование ИТ-государственного управления с внедрением современных технологий, в том числе коммуникационных, в первую очередь, здесь идет речь о том, что все документы должны быть размещены на одной сайте; документы, утратившие силу должны содержать соответствующее примечания, от какого числа были внесены изменения. Из нормативных документов, которые регулируют сферу налогообложения на данный момент только Закон «О налоговой системе» размещенный в общедоступном доступе имеет примечания от какого числа были внесены изменения и только в Законе можно легко найти необходимую информацию по состоянию на определённую дату. Если открыть любой другой нормативно-правовой акты, для начала займет уйму времени поиск актуального на данный момент документа, а после, если это необходимо найти документ, который утратил силу от конкретного числа практически невозможно.

Обеспечение высокого уровня обслуживания для граждан за счет изменения периодичности предоставления отчетности, например, по подоходному налогу. Нет необходимости предоставлять отчетность ежемесячно, а можно 1 раз в квартал или в год. Оплата налога, все равно, производится в момент выплаты дохода (как правило, ежемесячно) и, значит, такое изменение никак не отразится на поступлениях в бюджет, но очереди в конце месяца в налоговых инспекция сократятся.

Внедрение клиент-ориентированного подхода в деятельности налоговых

инспекций с высоким уровнем добровольного соблюдения налогового законодательства. Для предприятий с высоким уровнем налоговой нагрузки, рекомендуется проводить проверки на основе регистров бухгалтерского учета и финансовой отчетности, которые целесообразно предоставлять с помощью коммуникационных технологий. Разъяснения могут предоставляться аналогичным способом или онлайн.

Уменьшение налогового давления, за счет предоставления налоговых льгот.

В ДНР рекомендуется применить следующие виды льгот:

льготы для образовательных и медицинских учреждений;

льготы для сельхозпредприятий.

Для организаций, занятых в сфере образования и/или медицины, предусмотрена возможность воспользоваться льготой по налогу на прибыль путем применения нулевой ставки к налоговой базе при исчислении налога.

Предприятия, работающие в сельскохозяйственной отрасли и соответствующие критериям, в части обеспечения не менее 70% дохода от операций по выращиванию, переработке и продаже сельхозпродукции в общем объеме выручки от реализации, имеют право воспользоваться льготой в виде ставки 0% по уплате налога на прибыль. Важно, чтобы такой сельхоз товаропроизводитель находился на общей системе налогообложения. Выбрав упрощенную систему налогообложения в виде уплаты единого сельхозналога, налогоплательщик теряет право на льготы по налогу на прибыль, поскольку на упрощенной системе этот налог не платится.

Снижение ставки налоговых платежей. Правительством ДНР были внесены изменения в Порядок списания безнадежной задолженности налогоплательщиков, утвержденный Постановлением Совета Министров ДНР от 31 мая 2016 года № 7-55. Нормативным правовым актом был урегулирован механизм списания задолженности налогоплательщиков по уплате налогов, сборов, взносов и других обязательных платежей, которая признана безнадежной актами Главы ДНР или Правительства ДНР [156, с. 75].

В Указе Главы ДНР речь идет о, так называемой, амнистии для

предпринимателей в связи с сомнительно начисленными штрафами.

Налоговую амнистию могут получить:

предприниматели, штрафы которым были выписаны в результате правовых коллизий;

предприятия, которые в силу экономической ситуации не имели реальной возможности платить налоги;

субъекты хозяйствования, попавшие в иные спорные ситуации.

Налоговый кредит определяется как изменение срока исполнения налогового обязательства на период от трех месяцев до одного года с поэтапной уплатой налогоплательщиком суммы кредита, а отсрочка (рассрочка) налогового платежа отрывается от общего понятия налогового кредита.

Таким образом, на основании исследования направлений по совершенствованию налогового контроля в ДНР, можно отметить, что в научной литературе выделяются определенные направления, среди которых особое внимание уделяется: механизмам стимулирования с целью уменьшения утечки налогов, механизмам борьбы с коррупцией, повышению заработной платы в государственном секторе, выявлению коррумпированных сотрудников и прочее.

Рациональными являются предложения по внедрению контрольных мероприятий для определения стратегии, систем и механизмов управления процессами налогообложения.

Следует обратить особое внимание на обоснование необходимости модернизации налоговой инспекции. Это предполагает создание эффективной налоговой системы, что должно способствовать повышению сбора налогов с позиций клиент-ориентированного подхода и эффективного управления человеческими ресурсами.

Главной задачей налоговой инспекции является приближение налогового законодательства к мировым стандартам, в частности: контроль за сбором налогов; снижение налогового мошенничества; принятие кодекса поведения для бизнеса как налогоплательщика; предоставление определенных налоговых гарантий для бизнеса; борьба с трансграничной преступностью; усиление

административного потенциала; улучшение прозрачности и обмена информацией с развитыми государствами мира.

Модернизация зависит от компетенций налоговой инспекции, которые должны включать:

проведение налоговой реформы и реформы налогового администрирования; совершенствование ИТ-государственного управления с внедрением современных технологий, в том числе коммуникационных;

развитие профессионального уровня кадров путем обучения, формирования ответственности и эффективного управления;

совершенствование системы сборов и проверки государственных доходов с целью снижения уровня уклонения от уплаты налогов;

обеспечение высокого уровня обслуживания для граждан;

создание общественных администраций, которые могут оказать существенный вклад в экономическую стабильность и качество уровня жизни;

установление клиент-ориентированного подхода в деятельности налоговых инспекций с высоким уровнем добровольного соблюдения налогового законодательства [60; 62].

Для модернизации налоговой инспекции в соответствии с мировыми стандартами представляется необходимым укреплять потенциал во всех отраслевых министерствах. Это позволит согласовать законодательство, улучшит координацию всех видов государственной политики. В этом процессе отражено политический механизм реализации налогового контроля. Понятно, что особое место занимают информационно-коммуникационные технологии, развитие которых целесообразно осуществлять путем привлечения гражданского общества, неправительственных организаций, электронного управления, электронного обучения, электронного здравоохранения, электронной демократии, электронного управления, электронной экономики для контроля за налогами.

Необходимо также сделать акцент на совершенствовании бизнес-процессов, модернизации технической инфраструктуры, повышении уровня знаний и навыков сотрудников налоговых инспекций, а также улучшении услуг,

предоставляемых для налогоплательщиков и граждан.

Кроме этого, предлагается использовать понятие «механизм быстрого реагирования» (QRM), который используется Европейской Комиссией с 2012 года, что позволит быстрее реагировать на налоговые мошенничества, а также снизит юридические трудности в реализации конкретных чрезвычайных мер в случаях внезапных и массовых махинаций с налогами.

Как уже было сказано, деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах признается налоговым контролем. Задачей налогового контроля является выявление фактов нарушения налогового законодательства, их пресечение, обеспечение достоверности данных о полноте и своевременности уплаты налогов и сборов с целью обеспечения экономической безопасности ДНР при формировании и дальнейшем использовании централизованных государственных денежных фондов. На формирование доходной части бюджетов всех уровней, развитие государства в целом, влияет действующая система налогообложения в ДНР. При этом, необходимо отметить, что действующая налоговая система, на данном этапе, не способствует эффективному развитию общества. В результате возрастает потребность в упрощении налогового законодательства в ДНР.

В целом, эффективность налоговой политики зависит не от одного конкретного фактора или звена, а от эффективности взаимодействия всех элементов налоговой системы государства. Взаимосвязь налогового законодательства и других элементов налоговой системы государства отражена на рисунке 3.6.

Налоговая система как основной механизм государственного регулирования при условии полной практической реализации налоговых норм способна создать условия для ускоренного роста экономики, эффективного развития бизнеса и финансовой независимости государства. При этом важную роль играет стабильность и прогнозируемость норм налогового законодательства. В разрезе этого вопроса залогом рационального и сбалансированного функционирования

налоговой системы становятся базовые принципы налогообложения.



Рисунок 3.6 – Взаимосвязь налогового законодательства и других элементов налоговой системы государства [составлено автором]

Налоговое законодательство ДНР основывается на определенных принципах, основные из которых приведены на рисунке 3.7.

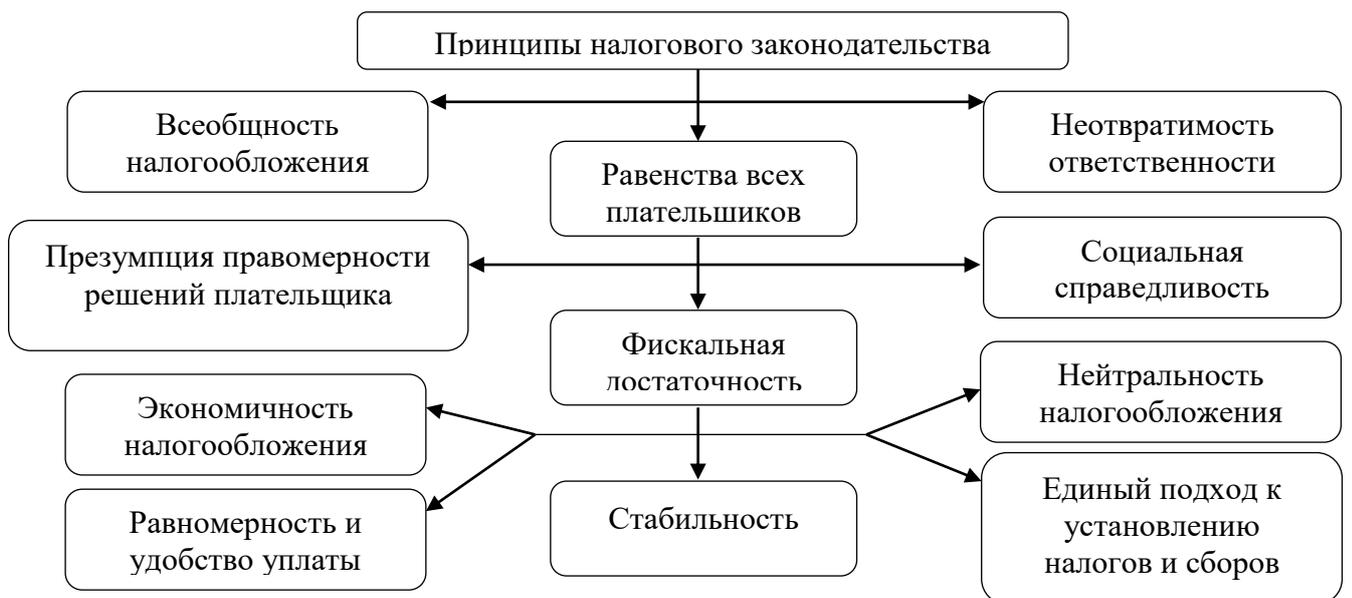


Рисунок 3.7 – Основные принципы налогового законодательства [31, с. 121]

Но, часто отождествление конституционных принципов налогового права с принципами функционирования налоговой системы, налоговых платежей вызывает спорные вопросы целостности налоговой системы и правовой природы взысканных платежей.

Необходимо отметить, что нельзя отождествлять принципы налогового законодательства, указанные на рисунке 3.7 с принципами налогового права (рисунок 3.8), так как это приведет к некорректному выполнению норм законодательства, создаст проблемы в процессе отстаивания прав налогоплательщиков.

Принципы налогового права охватывают основные положения правовой теории, определяют правовую сущность налоговой системы. Эти принципы являются общим ориентиром развития правовой сферы.

Принципы налогового законодательства регулируют процесс применения налоговых норм в практической деятельности налогоплательщиков, налоговых органов и других субъектов налоговых правоотношений.

Таким образом, справедливо будет отметить, что принципы налогового права состоят из трех групп и является базовым механизмом реализации налоговых норм. Как отмечалось ранее, налоговое право использует общеотраслевые (конституционные) принципы, которые объединяют такие нормы как верховенство закона, единство, целесообразность, реальность законности; а также специфические принципы, касающиеся только определенных норм налогового законодательства и регулирующих уплату конкретного налога.

Необходимо отметить отсутствие в ДНР законодательно определенного перечня общих и специфических принципов налогового права, их правового содержания, классификации. Отсюда, отождествление принципов налогового права и принципов налогообложения ведет к некорректному выполнению норм законодательства, создает проблемы в процессе отстаивания прав налогоплательщиков.



Рисунок 3.8 – Принципов налогового права [составлено автором]

Целесообразным было бы внедрение дополнительных процессуальных и материальных принципов, которые в переходный период должны были бы создавать дополнительную правовую защиту для отдельных плательщиков [36, с. 228]. Среди таких принципов могли бы быть принципы согласования налоговых ставок, однозначности толкования налогового законодательства, системного подхода и тому подобное. Их имплементация будет способствовать

устранению противоречий между субъектами налоговых отношений, побуждать плательщиков к полному выполнению своих налоговых обязательств, что соответственно скажется на росте налогооблагаемой базы в государстве и повышении общей эффективности налоговой системы.

Для эффективных изменений в налоговой системе ДНР исследованы экономическое развитие развитых стран мира, что позволит использовать положительный опыт других государств и упростить налоговое законодательство ДНР. Сделать это можно с помощью изучения опыта формирования и опыта налоговых инструментов, которые эффективны в условиях социально-экономической среды ДНР.

Развитие ДНР как государства и ее интеграция на мировые рынки товаров и услуг является толчком для системных трансформаций, которые опираются на практику развитых стран, регулирование и регламентирование экономических отношений, и ликвидацию перекосов функционирования экономики государства.

Экономическое сотрудничество развитых стран мира происходит в условиях сложившейся институциональной инфраструктуры. В ДНР такая инфраструктура еще только формируется.

Поэтому, без решения проблем, связанных с корректировкой отечественной отраслевой структуры экономики (которая в значительной степени ориентирована на производство низкотехнологической продукции), незначительными объемами инвестиций в инновации, масштабным теневым сектором и коррупцией, а также высоким уровнем безработицы, бесполезно надеяться на эффективные отношения с другими, особенно развитыми государствами.

Фискальная сфера в странах с развитой рыночной экономикой, прежде всего, поддерживает функционирование их эволюционно сложившейся относительно оптимальной социально-экономической организации общественного развития. На сегодняшний день в таких странах нет нужды в тех реформах, которые в корне меняли бы социально-экономические процессы [74, с. 8]. Например, в странах ЕС налогообложение ориентировано на поощрение предпринимательства в основном за счет создания одинаковых условий

хозяйствования для всех субъектов рынка, и государственный бюджет, в который закладываются преимущественно текущие расходы и сравнительно незначительные объемы «расходов развития», что обеспечивает эффективное дополнение развития современных рыночных механизмов финансовой деятельностью государства.

Также европейские страны активно способствуют инвестированию и внедрению новейших технологий с помощью льгот в налогообложении.

Еще до момента обретения независимости ДНР, существующее в то время налоговое законодательство привело к кризисным явлениям в механизме распределения финансовых ресурсов граждан в пользу государства, а потому был сформирован твердый стереотип несправедливости, который перерос в развитый институт сокрытия доходов. Именно в те годы налоговая система доказала свою несостоятельность в поиске оптимального соотношения налоговых ставок и льгот.

Во многих развитых иностранных государствах подход к налогоплательщикам совсем другой. Финансовая политика, прежде всего, направлена на удовлетворение социальных потребностей граждан и экономическое стимулирование домохозяйств, а уже потом – на финансовое обеспечение правительства. Здесь уже значительную степень играет и состояние демократии, и социальные нормы. Развитые страны мира уделяют постоянное внимание налогоплательщикам, а также стимулируют их значительными социальными расходами, что постепенно воспитало глубокое осознание каждым плательщиком конституционного долга – необходимости уплаты налогов [116; 138; 177].

Было бы неправильно утверждать, что граждане этих стран получают удовлетворение от уплаты налогов, однако добросовестное отношение к этой обязанности является нормой, а именно понимание категории «налог» несколько отличается. Так, граждане Германии под этим термином понимают поддержку, которую оказывают государству; в Великобритании – это обязанность перед государством, а в ДНР налог трактуют как «принудительный платеж». На наш

взгляд, главная причина такого понимания заключается в неслаженности функционирования органов власти и законодательной базы, которые должны мотивировать к уплате налогов. Ведь эта сложная система должна сочетать уровень доверия к институтам власти и качество государственных услуг, прежде всего касающихся обеспечения граждан и предоставляемых образовательными учреждениями, медицинскими и другими учреждениями.

В странах с развитой рыночной экономикой большое внимание уделяется развитию предпринимательской деятельности и привлечению инвесторов. Для этого государства создают условия для стимулирования развития различных видов деятельности. Например, в Великобритании налогоплательщик может сам выбрать такой вариант налогообложения, который будет для него эффективным. Это обстоятельство уменьшает теневой сектор экономики и сокращает количество неплательщиков. Кроме этого, государство должно воспитывать у людей социальную ответственность, которая должна базироваться на сбалансированности интересов государства и налогоплательщиков на основе оптимальной дифференциации ставок.

Важен и принцип открытости и прозрачности системы налогообложения европейских стран. Реализация этих принципов находит свое отражение и в количестве налогов, которая во многих странах значительно меньше, чем в ДНР [124] (Испания – 8 налогов, Нидерланды – 9, Португалия – 8, Франция – 7, Эстония – 7, Франция – 7, Латвия – 7, Великобритания – 8, а в ДНР – 16 налогов).

При таких обстоятельствах, администрирование налогов превращается в сложную процедуру, что провоцирует злоупотребление властью в налоговой сфере, развивает коррупцию, теневую экономику и способствует увеличению количества неплательщиков налогов.

Необходимо отметить, что эффективность управления налоговой системой страны зависит не только и не столько от оптимальности количества и содержания нормативно-правовых актов в сфере налогообложения, сколько от уровня соблюдения налогового законодательства, который определяется уровнем исполнения налогоплательщиками своих обязательств.

В европейской практике поведенческие науки объясняют «налоговую мораль» в попытке объяснить положительные мотивы соблюдения налогового законодательства. Практика налогообложения в странах ЕС подтверждает, что граждане и государство видят развитие своих фискальных отношений в соответствии с психологическим «налоговым соглашением», которое устанавливает финансовый обмен между налогоплательщиками и налоговыми органами. Однако, эта взаимосвязь выходит за рамки собственно обмена и включает прочные отношения и лояльность участников сделки друг к другу. Указанные аспекты составили основу моделей соблюдения налогового законодательства, которые базируются в Европе на человеческих чувствах нравственного долга платить налоги; восприятию населением справедливости налоговой системы и, в частности, мысли, что другие налогоплательщики также их платят; уровне доверия налогоплательщиков к правительству, которое должно эффективно тратить средства от налоговых поступлений, в частности, общественные блага, которые принесут пользу налогоплательщикам. Итак, базовыми факторами влияния на поведение по соблюдению налогового законодательства, то есть сознательной уплаты налогов, является сочетание индивидуальных ценностей и норм, социальных ценностей и норм, веры в справедливость налоговой системы, простоты соблюдения налогового законодательства. Несоответствие указанных факторов регулируется системой ограничивающего характера, в частности, скоростью и точностью обнаружения фактов несоблюдения налогового законодательства (то есть, вероятностью быть пойманным), скоростью и точностью корректирующих мероприятий, тяжестью или влиянию сдерживающих мер в сфере налогообложения.

В рамках индивидуального подхода европейские специалисты рассматривают более уточненные факторы сознательной уплаты налогов, которые определяют, когда и в какой мере конкретный налогоплательщик выполнит свои налоговые обязательства, а именно:

величину налогового бремени;

объемы расходов, связанных с соблюдением налогового законодательства,

например, время, необходимое для регистрации налогоплательщика, заполнение налоговых деклараций, налоговую консультацию, затраты на привлечение специалистов в сфере налогообложения и тому подобное;

знания налогоплательщика, то есть, знания и практические навыки, которые позволяют ему платить налоги в пределах осознания того, почему и как они выплачиваются;

вероятность обнаружения и масштаб наказания за несоблюдение налогового законодательства;

прямые выгоды, которые получает налогоплательщик при содействии соблюдению налогового законодательства. Такой подход способствует регистрации налогоплательщика в более лояльной группе налогового риска, которая соответствует лояльной системе налогового контроля. Вероятность наступления наказания за несоблюдение налоговой дисциплины и прямые выгоды от ее соблюдения считаются основными факторами-мотиваторами, или ограничивающими факторами сознательной уплаты налогов;

нормы и ценности, то есть внутренние факторы, которые вызывают у налогоплательщика желание «добровольно» платить налоги. «Добровольному» соблюдению налогового законодательства в европейских странах способствует справедливое и прозрачное отношение к налогоплательщику со стороны органов управления налогами и эффективность расходования государственными органами доходов от налоговых поступлений. Некоторые вышеуказанные факторы взаимосвязаны (рисунок 3.9).

Например, низких затрат на соблюдение требований налогового законодательства (2) недостаточно, если у налогоплательщика отсутствуют соответствующие знания и навыки (3). Даже если расходы на соблюдение требований являются низкими и у налогоплательщика достаточно развито налоговое сознание, все равно налоговая дисциплина, кроме этого, требует «кнута» – высокой вероятности обнаружения и значительных масштабов наказания за несоблюдение налогового законодательства (4) и «пряника» – прямых выгод (5), то есть тех факторов, которые мотивируют налогоплательщика

сознательно платить налоги, или комбинацию (4), (5) и (6).



Рисунок 3.9 – Факторы сознательной уплаты налогов на уровне налогоплательщика [31, с. 124]

Кроме того, изменения в налоговой политике и администрировании налогов могут коснуться соблюдения налогового законодательства через воздействие на факторы групп (1) – (6). Это означает, что сочетание налоговой политики и административных мер, скорее всего, необходимо для повышения уровня соблюдения налогоплательщиками законодательства в зависимости от конкретных ограничений. Например, если налогоплательщики имеют достаточные знания о системе налогообложения, в том числе о законах и правилах, то содействие развитию образования налогоплательщиков может иметь незначительное влияние на соблюдение налогового законодательства. Необходимость в образовании налогоплательщиков может существенно отличаться для разных групп налогоплательщиков, а потому может быть более острой для индивидуальных налогоплательщиков, чем для крупных компаний. Поэтому, меры по повышению налогового сознания с целью соблюдения налоговой дисциплины и, в общем, формирование налоговой культуры, должны

быть разработаны в соответствии с различными группами налогоплательщиков и конкретными ограничениями, с которыми они сталкиваются.

Таким образом, обобщающая система факторов, которая обуславливает поведение налогоплательщиков в рамках соблюдения налогового законодательства, требует уточнения в контексте области их функционирования, специфики видов деятельности, отношения к крупным или малым налогоплательщикам, юридическим или физическим субъектам и тому подобное [175]. Все вышеуказанное формирует систему специфических факторов сознательной уплаты налогов, является объектом управления для контролирующих органов и органов по управлению доходами в странах ЕС с целью повышения уровня налоговой культуры.

Это объясняет взаимосвязь между факторами, влияющими на соблюдение налогового законодательства и тремя сферами введения соответствующих мер, а именно: налоговая политика, налоговое администрирование и экстерналии налоговой системы. К экстерналиям налоговой системы относят мероприятия, осуществляемые за пределами налоговой системы. Следует признать, что усилия, направленные на расширение налоговой базы в рамках каждой сферы, могут вызвать сложные компромиссы. Например, реализация политики по налогообложению многих малых налогоплательщиков может привести к росту уровня затрат на администрирование налоговых поступлений. Также, налоговая политика непосредственно влияет на расходы налоговой дисциплины из-за сложности налогового законодательства. Однако, освобождение малых фирм от налогообложения или предоставления им более благоприятного налогового режима может разрушить систему стимулов к развитию, а также узаконить уклонение от уплаты налогов фирмами, которым не предоставляются льготы.

Таким образом, режим освобождения от налогов может негативно повлиять на налоговую дисциплину плательщиков неосвобожденных от налогов в пределах уровня их оплаты. С другой стороны, высокие налоги для мелких фирм могут препятствовать предпринимательской деятельности, а потому помешать экономическому росту страны [184], поскольку налоговая политика является

одним из ключевых факторов, определяющих уровень «эффективного» налогового бремени. Таким образом, изменения в налоговой политике могут быть ключевыми для формирования налоговой культуры, которая характеризовалась бы широкой базой добровольного соблюдения налогового законодательства.

К преимуществам налогообложения стран с развитой рыночной экономикой можно отнести следующие:

либеральное налоговое законодательство для малого бизнеса в большинстве стран;

наличие налоговых льгот и скидок при условии доходности;

адаптивное освобождение от налогообложения вновь созданных предприятий;

большое количество свободных экономических зон;

наличие оффшорных зон;

упрощенная процедура отношений с налоговыми органами – абсолютно весь документооборот проходит в электронном режиме.

Необходимо заметить, что для ДНР необходимо более эффективное государственное управление. Создание и финансирование из бюджета высокодоходных предприятий, применяя при этом зарубежную практику управления ими. Повышение социальных стандартов, улучшение государством общественных благ, обязательное развитие рыночной инфраструктуры и реформирование социальной сферы. Если в ДНР будут созданы условия для роста ВВП, будет возможность быстро реагировать на ухудшение мировой конъюнктуры, то будет достигнута эффективная интеграция в мировое экономическое пространство.

Исследования показали, что ДНР движется в правильном направлении, однако, ей еще достаточно нужно сделать, чтобы оптимизировать свою налоговую систему и первоочередная задача в этом направлении заключается в соответствующих изменениях в сфере законодательства.

Для ДНР являются не решенные проблемы – достижение сдвигов в уменьшении значительного теневого сектора экономики, совершенствование

финансовых механизмов поощрения инвестиций в высокотехнологичные производства, реформирование социальной сферы и т.д.

Основными направлениями упрощения законодательства в сфере управления налоговой системой ДНР должны быть внесения соответствующих изменений в нормативно-правовые акты в части:

уменьшения затрат времени на подготовку и подачу отчетности, уплаты налогов путем составления полной электронной отчетности налогоплательщиками через собственный электронный кабинет в системе учета. Наладить полный электронный документооборот между хозяйствующими субъектами и фискальными органами;

создания системы электронного администрирования налогов. Как указывает опыт развитых стран мира, улучшение автоматизации может оказать значительное влияние на уровень административных расходов;

уменьшения налоговой нагрузки. Это возможно за счет постепенного снижения ставок и расширения баз налогообложения, увеличения налогоплательщиков, что способствует росту поступлений в бюджет;

введения налоговых стимулов для инвестиционно-инновационного развития предприятий, внедрения налоговых льгот, также применения метода ускоренной амортизации для обновления производственных основных фондов;

формирования контролирующей структуры по уклонению и уплате налогов, службы финансовых расследований;

устранения расхождений между нормативно-правовыми актами, которые негативно влияют на качество работы фискальных служб и работы налогоплательщиков.

Необходимо отметить, что в ДНР налогооблагаемую прибыль рассчитывают, как разницу между валовыми доходами и расходами, состав которых прописан в Законе «О Налоговой системе», как следствие – требуется вести отдельный налоговый учет, так как вместо бухгалтерской прибыли используется специфическая, налоговая прибыль. Это влечет за собой высокие затраты и низкую эффективность налогообложения [124].

Современная методика расчета налога на прибыль в ДНР имеет существенные недостатки, в связи с чем, для более эффективного функционирования налоговой системы ДНР уместно обратить внимание на международный опыт в вопросе налогообложения прибыли и перейти на использование принципиально иной методики, нежели ныне существующая. Одним из важнейших направлений должен стать переход к единой системе учета, а именно к бухгалтерскому учету. Исчисление базы по налогу на прибыль должно осуществляться на основе учетной (бухгалтерской) прибыли, которая будет определяться исключительно по данным бухгалтерского учета.

В Закон ДНР «О налоговой системе» необходимо добавить перечень налоговых разниц, на которые в дальнейшем будет корректироваться показатель бухгалтерской прибыли до налогообложения. Образцом для этого могут послужить временные налоговые разницы, применяемые на данный момент в украинском законодательстве, в составе которых выделены 3 основные группы: разницы, связанные с амортизацией необоротных активов, с формированием резервов и с финансовыми операциями. Предложенная методика позволит ДНР сделать большой шаг вперед в вопросе налогообложения, сформировать более прозрачную, простую и рациональную налоговую систему. Несмотря на то, что ДНР является совсем молодым государством, которое пока не имеет значительных собственных наработок в сфере налогообложения, уже сейчас очень важно разработать эффективную систему налогообложения прибыли, которая сможет обеспечить наиболее оптимальное соотношение между регулирующей и фискальной функцией этого налога и в дальнейшем создать благоприятный инвестиционный климат в государстве.

За счет того, что налогоплательщики уклоняются от уплаты налогов, скрывают свою экономическую деятельность, уменьшаются доходы бюджета государства, что сопровождается недофинансированием государственных программ.

Уклонение от налогообложения одних субъектов влечет за собой увеличение налоговой нагрузки на других субъектов хозяйствования. Таким

образом, государству нужно побороть коррупцию, незаконное продвижение идейных интересов компаний.

Приспособление налоговой системы ДНР к современным условиям должно иметь характер постепенных сдвигов, которые должны опираться на экономическую, политическую и социальную стабильность в стране.

Оптимизационные сдвиги возможны при условии анализа состояния, определения преимуществ и недостатков в налогообложении и сделанных соответствующих выводов относительно негативного опыта в фискальной политике зарубежных стран. Экономический рост и развитие бизнеса нашего государства зависит от налогового стимулирования.

3.3. Совершенствование научно-методического подхода к принятию обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора персонала в органах налоговой системы Донецкой Народной Республики

В современных условиях хозяйствования ДНР тезис о том, что высококвалифицированный и работоспособный персонал является одним из основных факторов эффективной работы налоговых органов, становится все более актуальным. Особенно острой в настоящее время является проблема удовлетворения потребностей налоговых органов в персонале, комплектования его работниками, которые обладают необходимыми профессиональными и личностными характеристиками. Рассмотрение этих вопросов особенно актуально для налоговых органов ДНР.

Процесс отбора персонала в настоящее время стала занимать лидирующую позицию в системе управления персоналом, ее процедура стала более сложной и ответственной, а результат – более весомым.

От того насколько эффективно будет организована работа по поиску и отбору персонала, в значительной степени будет зависеть не только качество и уровень кадрового потенциала налоговых органов, но и конечные результаты их деятельности.

Для принятия правильных решений в процессе кадрового обеспечения необходимо учесть все возможные особенности источников, средств и методов поиска и отбора работников, которые бы позволили быстрее найти и привлечь к работе необходимых специалистов.

Ситуация, которая сложилась в настоящее время в системе удовлетворения потребностей органов налоговой системы ДНР в персонале, значительно увеличивает важность процедуры поиска и отбора персонала с использованием новейших эффективных методик поиска лучшего кандидата. Эффективность и технология работы кадровых служб в этой сфере зависит от наличия четких положений и инструкций, хорошо отработанной процедуры, а также обеспеченности правильно подобранными критериям и методами. Ошибки, допущенные в процессе набора и отбора кадров, негативно сказываются на эффективности деятельности налоговых органов и социально-психологическом климате их коллективов, поэтому, в вопросах организации удовлетворения потребности в персонале обязательно необходимо использовать научные подходы.

Проблемы, связанные с организацией отбора персонала, в органах налоговой системы государства требуют не только пересмотра методических рекомендаций, но разработки и внедрения новых, значительно более эффективных и адекватных современным требованиям подходов к принятию управленческих решений по удовлетворению потребности органов налоговой системы ДНР в персонале.

Методической основой представленных разработок являются научные концепции и труды отечественных и зарубежных ученых, объективные условия управления персоналом налогового органа в целом и вопросы удовлетворения потребности налогового органа в персонале в частности, а также метод опроса

экспертов.

В процессе моделирования кадрового обеспечения органов налоговой системы государства был применен способ экспертной оценки, который требует анализ научных публикаций по исследуемой теме, прежде всего, научных статей в профессиональных журналах, монографий и тезисов научных конференций, авторами которых являются специалисты-ученые по проблемам кадрового обеспечения субъектов хозяйствования. Такой способ экспертной оценки является экономичным и относительно быстрым. Для подтверждения согласованности мнений экспертов рассчитывались коэффициенты конкордации, которые в дальнейшем были оценены по критерию Пирсона [176, с. 125]:

$$W = \frac{\sum_{i=1}^n (S_i - \bar{S})^2}{\frac{1}{12} * m^2 * (n^3 - n) - m * \sum_{j=1}^u T_j}, \quad (3.2)$$

где S_i – сумма ранговых оценок экспертов по каждому критерию;

\bar{S} – средняя сумма рангов для всех критериев;

m, n – число экспертов и критериев соответственно;

T_j – величина, учитывающая одинаковые оценки различных критериев отдельными экспертами.

При этом \bar{S} и T_j рассчитываются соответственно по следующим формулам:

$$\bar{S} = 0,5 * m * (n + 1), \quad (3.3)$$

$$T_j = \frac{1}{12} * \sum_{j=1}^u (t_j^3 - t_j) \quad (3.4)$$

где u – число рангов с одинаковыми оценками j -го эксперта;

t_j – число оценок с одинаковыми рангами j -го эксперта.

При оценке существенности указанных коэффициентов исходили из того, что чем ближе к единице приближается коэффициент конкордации, тем более согласованными являются мнения экспертов. Одним из методов подтверждения существенности коэффициента конкордации является его оценка по критерию Пирсона χ^2 .

Если χ^2 (расчетное) $>$ χ^2 (табличное), то коэффициент конкордации является существенным при степенях свободы $f = n - 1$ и заданном уровне значимости $\alpha = 0,01$.

Расчетное значение χ^2 определялось по формуле:

$$\chi_{\text{расч.}}^2 = w * m * (n - 1) \quad (3.5)$$

После подтверждения существенности коэффициента конкордации, были определены значимость каждого критерия выбора источника поиска кандидатов. Коэффициент весомости определялся по формуле:

$$a_i = \frac{m * n - S_i}{0,5 * m * n * (n - 1)} \quad (3.6)$$

Удовлетворение потребности органов налоговой системы государства в персонале – одна из приоритетных задач деятельности кадровой службы. Сложность его выполнения состоит в том, что оно является комплексным, а именно:

определение перечня требований к претендентам на вакантную должность (формирование карты компетенций);

организация поиска кандидатов на вакантную должность (определение критериев выбора и источников поиска кандидатов);

определение методов работы с кандидатами по оценке их компетенций;

организация отбора оптимального кандидата из совокупности претендентов.

Удовлетворение потребности в персонале обычно начинается с определения того, какой специалист нужен налоговому органу. Традиционно для отечественных налоговых органов в основу этого процесса положено должностную инструкцию – внутренний правовой документ налогового органа (организации), регламентирующий назначение и место работника в системе управления, его функциональные обязанности, права, ответственность и формы поощрения [183].

Как видно из определения и практики анализа подобных документов, в должностной инструкции описываются функции, которые должен выполнять работник, занимающий данную должность. При оценке кандидата на вакантную должность эксперт должен определить, насколько конкретный кандидат способен выполнить указанные функции. Учитывая эту ситуацию, сейчас ученые и практики пришли к выводу, что в процессе удовлетворения потребности налогового органа в персонале необходимо использовать более удобный для этого документ – карту компетенций.

Преимуществами использования карт компетенций в процессе удовлетворения потребности налогового органа в персонале являются:

снижение субъективизма при оценке кандидатов, что является результатом наличия четких критериев отбора;

возможность проведения адекватного сравнения кандидатов на основе определения степени проявления конкретных компетенций по единому их перечню;

возможность объективного сравнения как внешних, так и внутренних кандидатов на вакантные должности.

Использование карты компетенций в процессе удовлетворения потребности налогового органа в персонале повышает вероятность привлечения кандидатов, отвечающих определенным требованиям (компетенциям). За последние годы компетентностный подход активно внедряется в практику управления многих организаций, поскольку руководители понимают значимость эффективной деятельности персонала.

Итак, карта компетенций – это документ, который описывает личные характеристики работников, их способность к выполнению тех или иных функций, реализации типов поведения и социальных ролей – так называемые компетенции с конкретными показателями их проявления в профессиональной деятельности – наиболее важные для налогового органа.

Основная проблема при формировании карты компетенций заключается в определении перечня самих компетенций, которые в дальнейшем и будут выступать критериями отбора кандидатов. Для решения этой проблемы необходимо, в первую очередь, сформировать требования к набору компетенций. В общем виде они могут быть представлены следующими требованиями (в основу положены требования к критериям оценки альтернатив [183]):

полнота – совокупность компетенций должна быть такой, при которой использование любых дополнительных компетенций не изменит результатов решения, а отвержение хотя бы одной из избранных – изменит результат;

операциональность – каждая компетенция должна быть понятной для эксперта, иметь однозначный смысл;

минимальность – набор компетенций для оценки кандидатов должен быть как можно меньше (в этом аспекте при формировании модели компетенций уместным было бы использовать кривую Парето или принцип «минимакс» – когда подобранный минимальный набор компетенций (20 % от общего перечня) обеспечивает максимальную эффективность (80 %) сотрудника на каждой из его должностей);

измеримость – каждая компетенция должна допускать возможность количественного или качественного оценивания (желательно иметь возможность переводить качественные оценки в количественные показатели).

В современной научной литературе используют широкий, но недостаточно упорядоченный перечень компетенций. Это обусловлено тем, что тот или иной набор определяется целым рядом факторов (целью использования карты компетенций, уровнем квалификации разработчиков, спецификой потребности в

ее использовании и т.д.).

Задача разработчиков карты компетенций заключается в подборе необходимых для конкретной должности компетенций из общего перечня типовых. Известно также, что есть должности, которые требуют от исполнителей одних и тех же качеств. Иными словами, вряд ли для каждой отдельной должности потребуются абсолютно уникальный набор компетенций, хотя в отдельных случаях может быть и такое.

Поэтому одна из основных задач при разработке карты компетенций – это определить наиболее важные компетенции для каждой должности в каждом конкретном подразделении. Необходимо обратить внимание также на то, что при формировании карты компетенций недостаточно только определить перечень, но и обязательно, с помощью научных методов, определить значимость каждой компетенции. Только тогда компетенции могут стать реальными критериями для отбора кандидатов.

Перечень качеств руководителя (управленца), которые были выделены в ходе исследования, полученные в результате опроса респондентов и анализа литературных источников представлены на рисунке 3.10 [171; 172; 173]. Было опрошено более трехсот респондентов, это руководители учреждений, предприятий, организаций различных форм собственности со стажем работы на занимаемых должностях не менее трех лет. Из них около 20% объединяют работу с активной политической деятельностью.

Согласно первому подпункту значительная часть респондентов (около 35%) рассматривают способность к руководству как совокупность самых важных профессионально-управленческих качеств, умений и навыков.

Оказалось, практически все респонденты считают, что они постоянно работают над повышением своего профессионального уровня, но особые требования к себе по этому поводу предъявляют те руководители, которые сочетают бизнес с активной политической деятельностью. Они отмечают, что современные занятия политикой требуют «всестороннего владения ситуацией» и

«настойчивого политического самообразования», без чего невозможно претендовать на политическое лидерство.

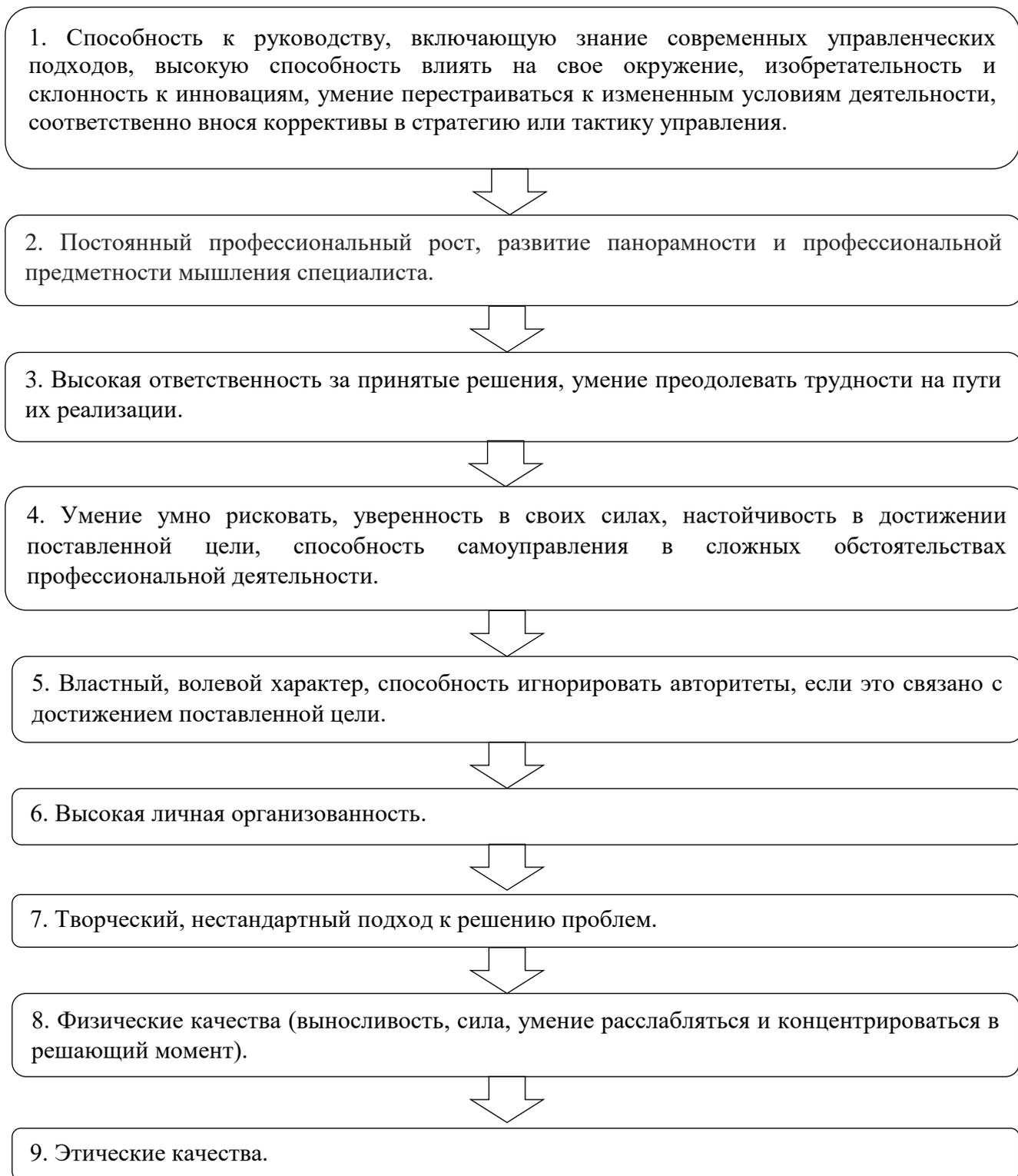


Рисунок 3.10 – Перечень качеств руководителя (управленца) [составлено автором]

Каждый 6-й респондент подчеркивает необходимость высокой ответственности за принятые решения.

15% опрошенных выделяли такие критерии как: умение рисковать, уверенность в своих силах, настойчивость в достижении поставленной цели.

Исследование показало, что большинство опрошиваемых использует директивно-административный стиль руководства, почти с элементами абсолютистского, для руководителей или владельцев коммерческих структур.

Около 5 % опрошенных выделяют такой критерий как высокая личная организованность.

Творческий, нестандартный подход к решению проблем также выделили 5% опрошенных.

Под этическими качествами респонденты понимают честность, порядочность, ответственность за свои обязанности. Но большинство из них подчеркивали, что это «тяжело выполняется в связи с общим дефицитом нравственности».

Все вышеприведенное свидетельствует о том, что существующие представления о модели личности современного профессионального управления достаточно размыты, имеют фрагментарный характер. Это связано с тем, что на сегодня нет четкого понимания ни содержания профессиональной управленческой деятельности, ни путей эффективной подготовки к ней, ни способов объективной оценки уже работающих менеджеров различных уровней.

Нет и единого подхода к методологии создания модели специалиста-руководителя. Такие понятия как «профессиограмма», «модель специалиста», «психограмма», «квалификационная характеристика», «требования к специалисту» и другие используются как однопорядковые.

Профессиограмма – наиболее емкое по смыслу понятие, вобравшее все перечисленные дефиниции. «Профессиограмма» – это комплексное системное описание рода трудовой деятельности на основе функционального и психологического анализа ее содержания, что выделяет перечень

профессионально важных качеств личности специалиста в виде требований к профессии человека.

Таким образом, рассмотрев менеджмент как род трудовой деятельности, появляется возможность определить его виды и уровни, которые отвечают уровню профессиональной подготовки или характеру выполняемых обязанностей в системе управления.

Теперь «профессиограмму управленческой деятельности» можем определить, как комплексный документ, который содержит следующие составляющие (рисунок 3.11).

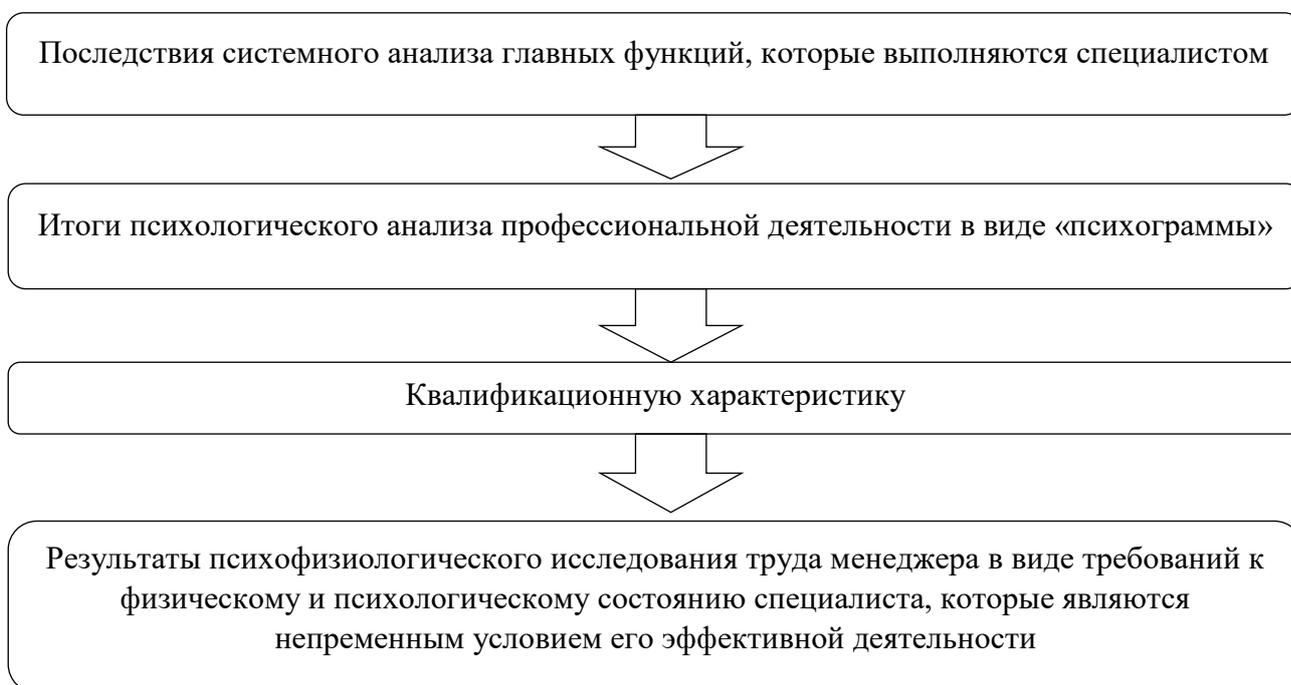


Рисунок 3.11 – Основные составляющие профессиограммы управленческой деятельности [составлено автором]

Ядром профессиограммы выступает «психограмма» – перечень психических качеств личности, необходимых для выполнения профессиональных функций, а «квалификационная характеристика» – перечень профессионально необходимых знаний, умений, навыков.

Понятие «модель специалиста-профессионала» носит более схематичный характер и отображает структуру наиболее существенных составных частей

личности как носителя профессии. Модель личности специалиста может быть теоретической и эмпирической.

Определив требования к кандидатам можно переходить к следующему этапу процесса комплектования налогового органа работниками – вербованию (набору) персонала, который позволит создать достаточный список квалифицированных претендентов для последующего отбора.

Обычно при выборе источников поиска кандидатов большинство налоговых органов интуитивно отдают предпочтение тому или иному источнику. В работе предлагается использовать определенный алгоритм решения этой задачи, который содержит несколько этапов.

Этап 1.1. Определение критериев выбора источников поиска кандидатов.

Анализ литературных источников позволил сформировать определенный перечень таких критериев, в частности:

- место налогового органа в иерархии власти;
- специализация органа, входящего в налоговую систему государства;
- расходы, направленные на поиск персонала;
- время, отводимое на поиск персонала.

Большое количество значительно усложняет процедуру выбора конкретного источника, поэтому предлагается использовать четыре наиболее существенные. Также на этом этапе были определены значимость выбранных критериев методом экспертной оценки (характеризовался ранее).

Результаты экспертной оценки критериев выбора, коэффициенты конкордации, критерий Пирсона и весомость каждого из критериев, рассчитанные по формулам 3.2-3.6, приведены в таблице 3.6.

Коэффициент конкордации рассчитывался следующим образом:

$$W = \frac{648,75}{\frac{1}{12} * 25^2 * (4^3 - 4) - 25 * 0} = 0,208$$

Расчетное значение критерия Пирсона χ^2 соответственно будет составлять:

$$\chi_{\text{расч.1}}^2 = 0,208 * 25 * (4 - 1) = 15,57$$

Таблица 3.6 – Результаты ранжирования критериев выбора источников поиска кандидатов [35, с. 146]

Наименование характеристик	Условные обозначения	Результат экспертной оценки критериев выбора источников поиска кандидатов			
		Время, отводимое на поиск персонала	Расходы, направленные на поиск персонала	Специфика потребности в персонале	Место налогового органа в иерархии власти
Сумма рангов	S_i	56	65	83	87
Средняя сумма рангов	\bar{S}	72,75			
Квадрат отклонения	$(S_i - \bar{S})^2$	280,563	60,063	105,063	203,063
Коэффициент конкордации	W	0,208			
Критерий Пирсона	χ^2	15,570 > 11,345			
Коэффициент весомости критериев	a_i	0,293	0,233	0,113	0,087

Как видно из расчетов, для всех критериев отбора полученное значение критерия Пирсона свидетельствуют о существенности коэффициента конкордации, поскольку расчетное значение χ^2 больше табличного, а именно: $\chi^2(\text{расчетное}) = 15,57$, что больше табличного значения $\chi^2(\text{табличное}) = 11,345$ для 3 степеней свободы и уровня значимости $\alpha = 0,01$.

Таким образом, на основе проведенной таким способом экспертной оценки, мнения экспертов относительно предмета исследования оказались согласованными, для выбора источников удовлетворения потребности в персонале была определена структура критериев отбора и значимость каждого из них.

Этап 1.2. Выделение источников поиска кандидатов и их оценка по критериям, которые были определены в пределах предыдущего этапа 1. В теории управления персоналом существует достаточно широкий комплекс разнообразных источников поиска кандидатов. В данной работе выделены те

источники, которые чаще всего используют в отечественных компаниях:

- A1 – частные кадровые агентства;
- A2 – государственные центры занятости;
- A3 – презентации, участие в ярмарках вакансий, праздниках и т.д.;
- A4 – размещение объявлений в СМИ;
- A5 – неэтичные методы поиска (хедхантинг и т.п.);
- A6 – личные контакты менеджеров и сотрудников.

Также на этом этапе оценивается целесообразность использования альтернативных вариантов по выбранным критериям по 5-балльной шкале (таблица 3.7).

Таблица 3.7 – Оценка целесообразности использования различных источников поиска кандидатов на вакантную должность [35, с. 148]

Источник поиска кандидатов на вакантную должность (альтернатива)	Критерии оценки целесообразности использования источника поиска кандидатов										
	Время, отводимое на поиск		Расходы, направленные на поиск персонала			Специфика потребности в персонале			Место налогового органа в иерархии власти		
	мало	достаточно	незначительные	достаточные	значительные	потребность в специалистах низкой квалификации	потребность в специалистах высокой квалификации	потребность в менеджерах высшего звена	государственное	городское	районное
A1	5	3	1	1	5	1	5	5	1	3	5
A2	5	4	2	4	4	5	3	1	5	4	3
A3	1	5	1	3	5	2	2	1	1	1	4
A4	1	5	2	4	5	2	5	3	2	4	4
A5	2	4	1	3	4	1	5	5	1	1	5
A6	4	3	5	5	5	5	4	3	5	5	5

5 баллов – указанный источник поиска является наиболее приемлемым и

таким, который удовлетворяет указанному критерию;

4, 3, 2 балла – указанный источник поиска кандидатов на вакансию может быть использован, но вероятность получения ожидаемого результата минимальна;

1 балл – указанный источник поиска не будет эффективным при заданных условиях.

Согласно результатам ранжирования, вектор приоритетов источников поиска кандидатов на вакантную должность можно представить следующим образом:

$$A6 \rightarrow A2 \rightarrow A1 \rightarrow A4 \rightarrow A5 \rightarrow A3.$$

То есть, в сложившихся условиях наиболее целесообразным будет воспользоваться внутренними источниками или личными контактами менеджеров и сотрудников.

Далее в работе приводится нормализация матрицы решений для удобства использования полученных результатов оценки альтернатив по критериям (таблица 3.8).

Таблица 3.8 – Нормализованная матрица выбора альтернатив [35, с. 149]

Источник поиска кандидатов на вакантную должность (альтернатива)	Критерии оценки целесообразности использования источника поиска кандидатов										
	Время, отводимое на поиск		Расходы, направленные на поиск персонала			Специфика потребности в персонале			Место налогового органа в иерархии власти		
	мало	достаточно	незначительные	достаточные	значительные	потребность в специалистах низкой квалификации	потребность в специалистах высокой квалификации	потребность в менеджерах высшего звена	государственное	городское	районное
A1	0,508	0,287	0,128	0,100	0,399	0,108	0,470	0,539	0,110	0,470	0,421
A2	0,508	0,383	0,256	0,398	0,319	0,542	0,282	0,108	0,552	0,282	0,253
A3	0,102	0,479	0,128	0,299	0,399	0,217	0,188	0,108	0,110	0,188	0,337
A4	0,102	0,479	0,256	0,398	0,399	0,217	0,470	0,323	0,221	0,470	0,337
A5	0,203	0,383	0,128	0,299	0,319	0,108	0,470	0,539	0,110	0,470	0,421
A6	0,406	0,287	0,640	0,498	0,399	0,542	0,376	0,323	0,552	0,376	0,421

Необходимо отметить, что какие бы источники поиска кандидатов не были выбраны, основной составляющей комплектования налогового органа специалистами является непосредственный отбор персонала. Вспомогательная таблица для расчётов представлена в приложении В.

Этап 1.3. Определение вектора альтернатив (источников поиска кандидатов). На этом этапе каждый налоговый орган в зависимости от состояния критериев выбора альтернатив из предыдущей таблицы выбирает необходимые столбики и оценивает каждую альтернативу. Объектом исследования является условное районное подразделение налогового органа. Так, например, в указанном районном подразделении налогового органа срочно появилась вакансия государственного налогового инспектора. Пусть условное районное подразделение налогового органа будет центральным звеном в системе иерархии налоговых органов и выделяется достаточно средств на поиск кандидатов. При таком условии матрица оценки альтернатив будет иметь следующий вид (таблица 3.9).

Таблица 3.9 – Матрица выбора альтернативы (источники поиска кандидатов) [35, с. 150]

Критерий оценки целесообразности использования источника поиска кандидатов	Время, отводимое на поиск	Расходы, направленные на поиск персонала	Специфика потребности в персонале	Место налогового органа в иерархии власти	Взвешенная оценки альтернатив (источников поиска кандидатов)
Характеристика критерия оценки	мало	достаточные	потребность в специалисте высокой квалификации	городское	
Весомость критерия оценки	0,293	0,233	0,113	0,087	
A1	0,508	0,100	0,470	0,470	0,252
A2	0,508	0,398	0,282	0,282	0,310
A3	0,102	0,299	0,188	0,188	0,130
A4	0,102	0,398	0,470	0,470	0,212
A5	0,203	0,299	0,470	0,470	0,192
A6	0,406	0,498	0,376	0,376	0,323

Отбор персонала – процесс изучения психологических и профессиональных

качеств работника с целью установления его пригодности для выполнения обязанностей на определенном рабочем месте или должности и оптимального выбора из совокупности претендентов нужного работника. Процедура отбора персонала предусматривает следующие этапы: предварительный отбор, проверка кандидатов, окончательный отбор [183].

Этап 2.1. Предварительный отбор предполагает анализ документов кандидатов (анкет, резюме, характеристик, рекомендаций) на предмет их соответствия требованиям налогового органа к будущим работникам. По результатам предварительного отбора принимается решение о целесообразности личной встречи с кандидатом.

Этап 2.2. Проверка кандидатов. Во время этого этапа основной научной проблемой является селекция соответствующих методов, которые следует использовать вариативно и персонифицировано, поскольку различные методы дают возможность оценить различные компетенции. Конечно, следует согласиться с тем, что полностью эффективного метода не бывает. Анализ литературных источников позволил построить матрицу приоритетности использования методов отбора компетенций кандидата (таблица 3.10).

Следует также согласиться с исследованиями американских ученых о том, что обычно выгода, получаемая от применения определенных методов отбора, увеличивается пропорционально валидности этих методов, уменьшение показателей предполагаемой выгоды осуществляется на основе коэффициентов валидности.

Коэффициенты валидности отражают реальное соотношение метода отбора и критериальной меры выполнения профессиональной деятельности, и, следовательно, они могут быть учтены при уменьшении прогнозных показателей средней производительности труда принятых сотрудников. Чем выше критерий валидности метода отбора, тем больше потенциальная финансовая выгода [164, с. 176].

Таблица 3.10 – Таблица приоритетности использования различных методов отбора при оценке компетенций кандидата [составлено автором]

Методы отбора	Качества и компетенции, которые необходимо оценить						
	Базовые профессиональные компетенции	Управленческие компетенции	Организационные компетенции	Коммуникационные компетенции	Психологический портрет	Визуальная привлекательность и манеры	Мотивация к труду
Традиционные и структурированные интервью (собеседование)	+	+	+	++	++	++	++
Пробные задания (деловые игры)	++	++	+	+	+		
Профессиональное тестирование	++	+	+				
Психологическое тестирование				+	++		++
Альтернативные методы (самооценка, графология, астрология и т.д.)				+	++		+

Этап 2.3. Окончательный отбор. Обычно практика организации отбора персонала в отечественных организациях свидетельствует о том, что решение о выборе конкретного кандидата, после всех проведенных оценок и тестирования, эксперты принимают опять же интуитивно. Абсолютно очевидным является тот факт, что в процессе отбора кандидатов каждый из них может иметь преимущество по отдельной компетенции (критерию). Сложность решения заключается в том, какой из компетенций отдать предпочтение.

Для решения этой проблемы предлагается использование определенных методических рекомендаций, которые позволят превратить процесс принятия решения по выбору кандидата с интуитивного на научно обоснованный.

В теории и практике управления существует достаточно широкий комплекс разнообразных методов и инструментов многокритериального анализа альтернатив. В процессе отбора критериев для оценки альтернатив (кандидатов)

будут выступать компетенции, каждая из которых, как уже отмечалось ранее, должна иметь необходимый уровень развития.

Одним из довольно эффективных методов многокритериального анализа является метод «идеальной точки», в основу которого положен расчет расстояния в многомерном пространстве критериев между точкой, соответствующей оптимальной альтернативе, и точкой, соответствующей альтернативе, которая рассматривается. Оптимальной считается такая альтернатива, которая имеет наилучшее значение всех критериев [83; 121; 176; 185]. Именно метод «идеальной точки» используется в процессе решения условной задачи отбора кандидата на вакантную должность государственного налогового инспектора в территориальный отдел налогового органа.

Условные данные по проведению собеседований с кандидатами и тестирований для получения оценок критериев экспертами, значения критериев оценки для каждого из шести кандидатов приведены в таблице 3.11 (значения всех критериев, приведенных в таблице, относятся к множеству Эджворта-Парето).

Таблица 3.11 – Результаты оценки кандидатов на вакантную должность [составлено автором]

Альтернативы (кандидаты на вакантную должность)	Критерии оценки кандидатов							
	Базовые профессиональные компетенции (5-балльная шкала)	Управленческие компетенции (5-балльная шкала)	Организационные компетенции (5-балльная шкала)	Коммуникационные компетенции (5-балльная шкала)	Визуальная привлекательность и манеры (5-балльная шкала)	Стаж работы по специальности (кол-во лет)	Требования кандидата к заработной плате (тыс. руб.)	Загратаы на поиск и отбор кандидата (тыс. руб.)
Функция	max	max	max	max	max	max	min	min
A1	4	3	4	4	5	3	5,5	4,30
A2	5	4	3	4	4	5	8,0	6,70
A3	4	2	4	3	5	1	5,0	3,25
A4	3	3	4	5	4	2	6,3	2,50
A5	5	3	3	5	4	4	6,5	5,45
A6	5	3	3	4	3	3	6,8	2,80

Альтернативы относятся к множеству Эджворта-Парето (Э-П), если каждая из них превосходит любую другую по какому-то из критериев, т. е. альтернативы не находятся в отношении доминирования [162; 176].

Далее в работе приводится нормализацию матрицы решений для удобства использования полученных результатов оценки альтернатив по критериям. Для этого предварительно необходимо найти значения x_{kj}^2 , $\sum_{k=1}^n x_{kj}^2$, $\sqrt{\sum_{k=1}^n x_{kj}^2}$, а результаты будут представлены в таблице 3.12.

Таблица 3.12 – Предварительные расчеты нормализованной матрицы решений [составлено автором]

Альтернативы (кандидаты на вакантную должность)	Критерии оценки кандидатов							
	Базовые профессиональные компетенции	Управленческие компетенции	Организационные компетенции	Коммуникационные компетенции	Визуальная привлекательность и манеры	Стаж работы по специальности	Требования кандидата к зарботной плате	Запросы на поиск и отбор кандидата
Функция	max	max	max	max	max	max	min	min
A1	16	9	16	16	25	9	20,25	18,49
A2	25	16	9	16	16	25	64,00	44,89
A3	16	4	16	9	25	1	25,00	10,56
A4	9	9	16	25	16	4	39,69	6,25
A5	25	9	9	25	16	16	42,25	29,70
A6	25	9	9	16	9	9	46,24	7,84
$\sum_{k=1}^n x_{kj}^2$	116	244	75	107	107	64	247,43	117,74
$\sqrt{\sum_{k=1}^n x_{kj}^2}$	10,77	15,62	8,66	10,34	10,34	8	15,73	10,85

Нормализованная матрица решений путем вычисления ее значений находится по формуле:

$$r_{ij} = \frac{x_{ij}}{\sqrt{\sum_{k=1}^n x_{kj}^2}} \quad (3.7)$$

Так, $r_{11}^+ = 4 / 10,77 = 0,371$ и т. д.

Следующим шагом является определение оптимальной альтернативы (таблица 3.13).

Таблица 3.13 – Нормализованная матрица решений [составлено автором]

Альтернативы (кандидаты на вакантную должность)	Критерии оценки кандидатов							
	Базовые профессиональные компетенции	Управленческие компетенции	Организационные компетенции	Коммуникационные компетенции	Внешний вид и манеры	Стаж работы по специальности	Требования кандидата к заработной плате	Затраты на поиск и отбор кандидата
Функция	max	max	max	max	max	max	min	min
1	2	3	4	5	6	7	8	9
A1	0,371	0,401	0,462	0,387	0,483	0,375	0,350	0,396
A2	0,464	0,535	0,346	0,387	0,387	0,625	0,509	0,617
A3	0,371	0,267	0,462	0,290	0,483	0,125	0,318	0,300
A4	0,279	0,401	0,462	0,483	0,387	0,250	0,401	0,230
A5	0,464	0,401	0,346	0,483	0,387	0,500	0,413	0,502
A6	0,464	0,401	0,346	0,387	0,290	0,375	0,432	0,258
	В каждой колонке по данным критериям выбираем максимальное значение						В каждой колонке по данным критериям выбираем минимальное значение	
	r_1^+	r_2^+	r_3^+	r_4^+	r_5^+	r_6^+	r_7^+	r_8^+
	0,464	0,535	0,462	0,483	0,483	0,625	0,318	0,230

Следующим шагом для каждой альтернативы вычисление показателя, который показывает степень ее близости к оптимальной альтернативе. Сначала необходимо определить весовые коэффициенты критериев d_j . Пусть важнейшим критерием оценки альтернатив являются базовые профессиональные

компетенции, тогда оценка данного критерия составляет 100 баллов. Соответственно, все остальные критерии сравниваются с ним. Балльные оценки всех восьми критериев приведены ниже (таблица 3.14).

Таблица 3.14 – Балльная оценка критериев отбора кандидатов

Критерии	Базовые профессиональные компетенции	Управленческие компетенции	Организационные компетенции	Коммуникационные компетенции	Внешний вид и манеры	Стаж работы по специальности	Требования кандидата к заработной плате	Затраты на поиск и отбор кандидата
	К1	К2	К3	К4	К5	К6	К7	К8
Балльная оценка	100	55	70	85	60	75	80	90

На основе установленных балльных оценок рассчитываются весовые коэффициенты критериев, которые будут свидетельствовать о важности каждого из них:

$$d(K1) = 100 / (100 + 55 + 70 + 85 + 60 + 75 + 80 + 90) = 100/615 = 0,163;$$

$$d(K2) = 55 / (100 + 55 + 70 + 85 + 60 + 75 + 80 + 90) = 55/615 = 0,089;$$

$$d(K3) = 70 / (100 + 55 + 70 + 85 + 60 + 75 + 80 + 90) = 70/615 = 0,114;$$

$$d(K4) = 85 / (100 + 55 + 70 + 85 + 60 + 75 + 80 + 90) = 85/615 = 0,138;$$

$$d(K5) = 60 / (100 + 55 + 70 + 85 + 60 + 75 + 80 + 90) = 60/615 = 0,098;$$

$$d(K6) = 75 / (100 + 55 + 70 + 85 + 60 + 75 + 80 + 90) = 75/615 = 0,122;$$

$$d(K7) = 80 / (100 + 55 + 70 + 85 + 60 + 75 + 80 + 90) = 80/615 = 0,130;$$

$$d(K8) = 90 / (100 + 55 + 70 + 85 + 60 + 75 + 80 + 90) = 90/615 = 0,146.$$

Следующим шагом будет нахождение «расстояния» между i -ой альтернативой и оптимальной (таблица 3.15) по формуле:

$$S_i = \sqrt{\sum_{j=1}^m d_j * (r_{ij} - r_j^+)^2} \quad (3.8)$$

Последним шагом осуществляется ранжирования альтернатив: чем меньше значение S_i , то есть чем меньше «расстояние» до оптимальной альтернативы, тем более предпочтительной является альтернатива.

Таблица 3.15 – Результат реализации алгоритма подбора и отбора персонала в органах налоговой системы государства

Альтернативы (кандидаты на вакантную должность)	K1	K2	K3	K4	K5	K6	K7	K8	Si
Вес d_j	0,163	0,089	0,114	0,138	0,098	0,122	0,130	0,146	
A1	0,371	0,401	0,462	0,387	0,483	0,375	0,350	0,396	0,127
A2	0,464	0,535	0,346	0,387	0,387	0,625	0,509	0,617	0,174
A3	0,371	0,267	0,462	0,290	0,483	0,125	0,318	0,300	0,210
A4	0,279	0,401	0,462	0,483	0,387	0,250	0,401	0,230	0,162
A5	0,464	0,401	0,346	0,483	0,387	0,500	0,413	0,502	0,134
A6	0,464	0,401	0,346	0,387	0,290	0,375	0,432	0,258	0,132
	r_1^+	r_2^+	r_3^+	r_4^+	r_5^+	r_6^+	r_7^+	r_8^+	
	0,464	0,535	0,462	0,483	0,483	0,625	0,318	0,230	

Итак, множество альтернатив может быть ранжировано в соответствии со значениями S_i следующим образом (таблица 3.16).

Таблица 3.16 – Ранжирование альтернатив (кандидатов на вакантную должность) [составлено автором]

Альтернативы (кандидаты на вакантную должность)	Si	Ранг
A1	0,127	1
A2	0,174	5
A3	0,210	6
A4	0,162	4
A5	0,134	3
A6	0,132	2

Следовательно, при принятии решения о выборе условного кандидата на

вакантную должность государственного налогового инспектора в территориальный отдел налогового органа альтернативы можно расположить в такой приоритетности:

$A1 \rightarrow A6 \rightarrow A5 \rightarrow A4 \rightarrow A2 \rightarrow A3$.

Таким образом, удовлетворение потребности налогового органа в персонале предусматривает выбор кандидата на вакантную должность, который бы максимально соответствовал всем требованиям и выполнял поставленные перед ним задачи на должном уровне. Выполнение этой достаточно ответственной задачи зависит от влияния многих факторов.

Наибольший риск принятия ошибочного кадрового решения связан с тем, что эти решения в большинстве своем основаны на интуитивном выборе.

Предложенный в работе научно-методический подход значительно повысит эффективность процесса поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства. Во-первых, при выборе источников поиска кандидатов обязательно необходимо учитывать влияние целого ряда факторов, основными из которых были определены: время, отводимое на поиск персонала; расходы, направленные на поиск персонала; специфика потребности в персонале и место налогового органа в иерархии органов власти. Именно в зависимости от состояния этих факторов и их весомости можно выбрать те источники, которые принесут наибольший эффект. Во-вторых, окончательный отбор кандидатов будет более обоснованным при условии использования инструментов многокритериального анализа, которые позволяют математически формализовать задачу отбора кандидатов на замещение вакантной должности среди множества кандидатов. В частности, в диссертации применен метод «идеальной точки». Все отмеченное свидетельствует о сложности, многоаспектности, динамичности и индивидуализации аспектов организации поиска и отбора персонала и актуализирует дальнейшие исследования в данном вопросе.

Выводы к главе 3

Разработка направлений по совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в ДНР позволяет определить следующие результаты:

1. Исследование показывает, что при формировании концептуального подхода к совершенствованию механизма формирования и реализации государственной налоговой политики социальная справедливость и финансово-экономическая эффективность должны быть в состоянии динамического равновесия, а также определять темпы роста экономики, производства и уровня жизни населения ДНР.

2. Обоснована необходимость применения новых подходов к осуществлению налогового контроля, выделение основных направлений его совершенствования, в частности, в части нормативно-правового, институционального, информационного обеспечения. На современном этапе развития государства обоснована необходимость разработки и внедрения не только специальных механизмов реализации налогового контроля, адекватных для его осуществления в условиях системных реформ, но и потребность в учете зарубежного опыта по этому вопросу.

3. Исследованы вопросы совершенствования механизмов организации и осуществления налогового контроля, а также их нормативно-правовое сопровождение. Подчеркивается, что провозглашение государственной независимости является чрезвычайно весомым и важным шагом для ДНР во многих аспектах, а именно: законодательном, политическом, экономическом, социальном.

4. Определено, что в результате эффективных действий в налоговой политике станет возможно повышение доходов государства, а также социально-экономического развития общества. Благодаря упрощению законодательства в

сфере налогообложения в ДНР станет возможным создание базиса для роста активности субъектов хозяйствования, повышения уровня инвестиционной привлекательности для ведения бизнеса, формирования доверия между государством и налогоплательщиками.

5. Предложенный научно-методический подход к принятию обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы с использованием математических методов и моделей в частности, метода «идеальной точки», значительно повысит эффективность процесса поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства.

По результатам исследований в главе опубликованы следующие труды [26; 31; 34; 35; 36; 37].

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Комплексное исследование теоретико-методических основ механизма формирования и реализации государственной налоговой политики позволяет сформулировать ряд теоретических положений и практических рекомендаций:

1. Рассмотрены современные теоретические и практические особенности организации государственной налоговой политики. Определено, что налоговая политика считается составляющей частью социально-экономической политики государства, направленной на развитие такой налоговой системы, которая будет способствовать накоплению и рациональному использованию экономических активов страны, сбалансированности интересов экономики и общества.

2. Исследован зарубежный опыт функционирования механизма формирования и реализации государственной налоговой политики. Определено, что налоговая политика в зарубежных странах является главным элементом финансово-экономической политики государства, которая направлена на обеспечение стабильности финансово-экономического развития экономики и повышение уровня благосостояния населения.

3. Выявлены и проанализированы факторы, влияющие на состояние государственной налоговой политики. Установлено, что состояние государственной налоговой политики формируется и изменяется под воздействием множества факторов, сгруппированных на основе разнообразных подходов к их классификации. Факторы, влияющие на состояние государственной налоговой политики, делятся на внутренние и внешние; объективные и субъективные; региональные и интегральные; правовые, социальные, институциональные и экономические; ключевые и второстепенные.

4. Изучена структура и дана оценка механизма формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике. В результате анализа механизма формирования и реализации государственной

налоговой политики в Донецкой Народной Республике выявлено, что без развития предпринимательской активности невозможен рост экономики, а, значит, и благосостояние людей не будет улучшаться. Представлен усовершенствованный механизм формирования и реализации государственной налоговой политики в Донецкой Народной Республике.

5. Сформирован концептуальный подход к совершенствованию механизма формирования и реализации налоговой политики, который позволяет адаптировать налоговую систему к отраслевой специфике и моделировать результаты изменений в налогообложении. Концептуальный подход к совершенствованию механизма формирования и реализации налоговой политики сможет активизировать процесс привлечения финансовых ресурсов для восстановления и развития Республики.

6. Обоснованы направления совершенствования налогового контроля на основе определения его сущностно-содержательных характеристик и анализа современных тенденций развития налогового контроля в Донецкой Народной Республике, а также мероприятия по упрощению законодательства в сфере управления налоговой системой Донецкой Народной Республики, которые являются необходимым условием финансового развития государства.

7. Разработан научно-методический подход к принятию научно обоснованных кадровых решений по организации поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства. Разработанный научно-методический подход даст возможность принять обоснованное кадровое решение по организации поиска и отбора кандидатов на вакантную должность в органах налоговой системы государства с использованием математических методов и моделей.

Дальнейшие исследования будут посвящены проблемам эффективной системы государственных организационно-управленческих мероприятий, направленных на формирование фискальной налоговой политики и развитие налоговой системы, совершенствование органов управления в налоговых службах, учитывая инновационный подход в налоговой системе.

СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ И УСЛОВНЫХ ОБОЗНАЧЕНИЙ

ITCI – International Tax Competitiveness Index (Международный налоговый индекс конкурентоспособности)

ВВП – Валовой внутренний продукт

ДНР – Донецкая Народная Республика

ЕС – Европейский Союз

КВЭД – Классификация видов экономической деятельности

ЛНР – Луганская Народная Республика

МинАППиП – Министерством агропромышленной политики и продовольствия

МСФО – Международных стандартов финансовой отчётности

НДС – Налог на добавленную стоимость

ННУ – Национальное налоговое управление

ОЭСР – Организация экономического сотрудничества и развития

ПМР – Приднестровская Молдавская Республика

РА – Республика Абхазия

РНИ – Республиканская налоговая инспекция

РФ – Российская Федерация

РЮО – Республика Южная Осетия

США – Соединенные Штаты Америки

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Абдуллаева, Б. К. Методологические подходы к понятию налогового планирования / Б. К. Абдуллаева, Ф. С. Дибиргаджиева // Теория и практика общественного развития. – 2014. – № 21. – С. 114-115.
2. Айтхожина, Г. С. Налоговые проверки как формы налогового контроля / Г.С. Айтхожина // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2010. – № 3. – С. 145-149.
3. Алиев, Б. Х. Налоговая политика государства: сущность, механизм реализации и перспективы / Б. Х. Алиев, М. Д. Эльдарушева // Финансы и кредит. – 2014. – № 40 (616). – С. 27-40.
4. Артеменко, Д. А. Особенности реформирования системы налогового администрирования на современном этапе / Д. А. Артеменко // Journal of economic regulation (Вопросы регулирования экономики). – 2010. – Том 1, № 2. – С. 68-72.
5. Анисимов, А. Л. Формирование налогового инструментария обеспечения экономической безопасности региона / А. Л. Анисимов, С. В. Ширпужев // Управленец. – 2017. – № 3 (67). – С. 25-30.
6. Артемьева, О. А. «Налоговый менеджмент» или «Управление налогообложением»? [Электронный ресурс] / О. А. Артемьева // Проблемы Науки. – 2015. – № 8 (38). – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovyy-meneditzhment-ili-upravlenie-nalogooblozheniem>. – Дата обращения: 22.10.2018. – Загл. с экрана.
7. Ашмарина, Е. М. Налоговое право: учебное пособие / коллектив авторов; под ред. Е. М. Ашмариной. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: КНОРУС, 2017. – 294 с.
8. Ахмедова, Э. С. Налоговая политика: сущность и элементы / Э. С. Ахмедова, Б. К. Рамазанова // Теория и практика общественного развития. – 2013. – № 3. – С. 191-193.

9. Березин, М. Ю. Система налогообложения имущества в Соединенных Штатах Америки / М. Ю. Березин // Финансы и кредит. – 2010. – № 17 (401). – С. 69-73.
10. Боброва, А. В. Влияние изменений налогового законодательства Российской Федерации на бизнес-процессы / А. В. Боброва, Н. А. Борзова // Управление в современных системах. – 2017. – Том 5 (16). – С. 20-27.
11. Богданов, Д. В. К вопросу о правовой сущности института защиты прав и законных интересов налогоплательщика / Д. В. Богданов // Финансовое право. – 2013. – № 2. – С. 41-44.
12. Болатова, А. А. Налоговая система Российской Федерации: Актуальные проблемы и пути совершенствования современной налоговой системы / А. А. Болатова, Р. А. Булкаева, В. С. Джагаева // Научные известия. – 2017. – № 6. – С. 41-45.
13. Большаков, А. Г. Непризнанные государства постсоветского пространства / А. Г. Большаков // Политекс. – 2009. – № 3. – С. 19-28.
14. Братковский М. Л. Компетентностный подход к профессиональной подготовке государственных служащих / М. Л. Братковский // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкий государственный университет управления» Сборник научных работ. Серии «Государственное управление». Вып. 2: Экономика и управление народным хозяйством / ГОУ ВПО ДонГУУ. – Донецк: ДонГУУ. – 2016. – С. 9-14.
15. Братковский, М. Л. Эффективность делового общения / М. Л. Братковский // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Государственное управление». Вып. 9: Экономика и управление народным хозяйством / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». Донецк: ДонАУиГС. – 2018. – С. 140-143.
16. Букланова, А. А. Современные проблемы определения понятия «налоговый контроль» / А. А. Букланова // Преемственность и новации в

юридической науке. Материалы научной конференции адъюнктов и соискателей (17 апреля 2013 г.). – Омск: Изд-во Омск. акад. МВД России, 2013. – Вып. 4. – С. 151-155.

17. Бурнышева, Л. В. Формы и методы налогового контроля / Л. В. Бурнышева // Международные юридические чтения: материалы ежегодной научно-практической конференции (Омск, 22 мая 2012 г.). – Омск: Изд-во Омск. юрид. ин-т, 2012. – Ч. II. – С. 15-19.

18. Варакса, Н. Г. Концептуальные основы формирования налогового механизма в сельском хозяйстве [Электронный ресурс] / Н. Г. Варакса // «Управленческий учет». – 2011. – № 8. – Режим доступа: <https://dis.ru/library/709/31391/>. – Дата обращения: 15.08.2018. – Загл. с экрана.

19. Варданян, А. О. Налоговые проверки как наиболее эффективная форма налогового контроля / А. О. Варданян // Государство и право: теория и практика: Сборник научных трудов (Материалы научно-практической конференции: «Проблемы юридической науки и образования в современной России» 5 ноября 2011 года. Часть 2. – СПб.: Лема, 2012. – Вып. 6. – С. 192-195.

20. Винницкий, Д. В. Налоговое право / Д.В. Винницкий. – М.: Юрайт, 2013. – 360 с.

21. Власова, Е. В. Налоговое регулирование инновационного развития экономики в условиях преодоления кризиса [Электронный ресурс] / Е. В. Власова, Ю. А. Баклушина // Концепт. – 2015. – № 4. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/nalogovoe-regulirovanie-innovatsionnogo-razvitiya-ekonomiki-v-usloviyah-preodoleniya-krizisa>. – Дата обращения: 12.06.2018. – Загл. с экрана.

22. Власти утвердили бюджет ДНР на 2 квартал 2016 г. 17 апреля 2016 г. [Электронный ресурс] / Донецкое агентство новостей. – Режим доступа: <https://dan-news.info/ekonomika/vlasti-dnr-utverdili-byudzhnet-na-ii-kvartal-2016-goda-ego-rost-sostavil-do-20-procentov-minfin.html>. – Дата обращения: 10.05.2017. – Загл. с экрана.

23. Волобуева, Д. С. Аналитический обзор развития системы налогообложения Донецкой народной республики / Д. С. Волобуева, В. В. Петрушевская // Студенческая наука в XXI веке: сборник материалов VI Международной научно-практической конференции студентов и аспирантов. Невинномысск, 26 апреля 2017 г. – Невинномысск: НГГТИ, 2017. – С. 397-402.

24. Волобуева, Д. С. Влияние налогового механизма на экономический рост государства / Д.С. Волобуева // Методологические и организационные аспекты функционирования и развития социально-экономической системы: тезисы докладов Международной научно-практической интернет-конференции, 2-3 ноября 2017 г., Донецк. – Донецк: ДонАУиГС, 2017. – С. 204-206.

25. Волобуева, Д.С. Проблемы и пути решения налоговой политики государства / Н. А. Одинцова, Д.С. Волобуева // Менеджер. Вестник Донецкого государственного университета управления. – 2014. – № 4 (70). – С. 140-144.

26. Волобуева, Д.С. Концептуальный подход совершенствования механизма формирования и реализации налоговой политики / Д.С. Волобуева // Финансово-экономическое развитие Донбасса: проблемы, пути решения: тезисы докладов Международной научно-практической конференции молодых ученых и студентов, 17-19 апреля 2019 г., г. Донецк / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2019. – С. 26-29.

27. Волобуева, Д.С. Методологические основы развития механизма реализации государственной налоговой политики в ДНР / Д.С. Волобуева // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Финансы, учёт, аудит». Вып. 10 // ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2018. – С. 224-231.

28. Волобуева, Д.С. Методологические основы развития механизма реализации государственной налоговой политики в ДНР / Д.С. Волобуева // Пути повышения эффективности управленческой деятельности органов государственной власти в контексте социально-экономического развития

территорий: материалы II Международной научно-практической конференции, 6-7 июня, 2018, г. Донецк. Секция 5: Методологические основы функционирования и развития финансово-банковского механизма управления экономикой / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2018. – С. 70-73.

29. Волобуева, Д.С. Налоговая политика государства в условиях современной экономики / Д.С. Волобуева, Н.А. Одинцова // Финансово-экономическое развитие Донбасса: проблемы, пути решения: Международная научно-практическая конференция: тезисы докладов, 22-23 апреля, 2016, г. Донецк. – Донецк: ДонГУУ, 2016. – С. 27-29.

30. Волобуева, Д.С. Налоговое администрирование как инструмент реализации налоговой политики в современных условиях / Д.С. Волобуева // Менеджер. – 2016. – № 1. – С. 147-151.

31. Волобуева, Д.С. Оптимизация законодательства в сфере управления налоговой системой государства / Д.С. Волобуева // Торговля и рынок. – 2018. – Вып. 4. – С. 120-126.

32. Волобуева, Д.С. Приоритетные направления реализации налоговой политики Донецкой Народной Республики в современных условиях / Д.С. Волобуева // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ. Серия «Финансы, учёт, аудит». Вып. 3 // ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2016. – С. 94-102.

33. Волобуева, Д.С. Проблемы налогового контроля и пути их решения / Н.А. Одинцова, Д.С. Волобуева // Финансы, учет, аудит: сб. науч. трудов ДонГУУ. Специальный выпуск. – Донецк, 2015. – С. 290-300.

34. Волобуева, Д.С. Развитие налогового контроля как инструмента повышения эффективности государственной налоговой политики / Д.С. Волобуева // Вестник Донецкого национального университета. Серия В. Экономика и право. – 2018. – Вып. 4. – С. 34-44.

35. Волобуева, Д.С. Совершенствование организации подбора и отбора персонала в органах налоговой системы государства / Д.С. Волобуева // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Финансы, учёт, аудит». Вып. 13 // ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2019. – С. 140-159.

36. Волобуева, Д.С. Совершенствование налогового законодательства ДНР в современных условиях / Д.С. Волобуева // Методологические и организационные аспекты функционирования и развития социально-экономической системы: тезисы докладов II Международной научно-практической интернет-конференции, 7-8 ноября 2018 г., Донецк. – Донецк: ДонАУиГС, 2018. – С. 227-229.

37. Волобуева, Д.С. Совершенствование налогового механизма Донецкой Народной Республики / Д.С. Волобуева // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Финансы, учёт, аудит». Вып. 11 // ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2018. – С. 188-196.

38. Волобуева, Д.С. Современное состояние и направление развития налоговой политики в регионе / Д.С. Волобуева // Экономические риски и неопределенность: влияние на управленческие процессы современных организаций: материалы Международной научно-практической конференции, 20-22 октября 2016 г./ редкол.: Б.К. Салаев [и др.]. – Элиста: Изд-во Калм. ун-та, 2016. – С. 59-62.

39. Волобуева, Д.С. Сущность и элементы налогового регулирования / Д.С. Волобуева // Механизмы управления экономическими, экологическими и социальными процессами в условиях инновационного развития: Сборник материалов III Международной научно-практической конференции (28-29 марта 2017). – Алчевск: Изд-во «Ноулидж» (Луганск), 2017. – С. 665-667.

40. Волобуева, Д.С. Сущность налогового механизма и его связь с налоговой политикой и налоговой системой / Д.С. Волобуева // Менеджер. – 2017. – № 1 (79). – С. 145-150.

41. Волобуева, Д.С. Сущность финансовой системы и ее структура / Н.А. Одинцова, Д.С. Волобуева // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Финансы, учёт, аудит». Вып. 4 // ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2016. – С. 98-104.

42. Волобуева, Д.С. Теоретические основы налоговой политики / Д.С. Волобуева // Методологические и организационные аспекты функционирования и развития финансовой системы: новые вызовы, практика, инноватика: тезисы докладов международной научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава, 3 ноября 2016 г., Донецк. – Донецк: ДонАУиГС, 2016. – С. 223-225.

43. Волобуева, Д.С. Управление персоналом в системе органов Доходов и Сборов ДНР / Д.С. Волобуева // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Финансы, учёт, аудит». Вып. 7 // ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2017. – С. 167-172.

44. Волобуева, Д.С. Налоговые рычаги стимулирования экономического роста / Д.С. Волобуева // Материалы XVII Международной научно-практической конференции «Формирование современного экономического образа мышления: теория, практика, паттерны поведения, просвещение». Сборник материалов конференции. – Курск: Издательство Курского института менеджмента, экономики и бизнеса, 2017. – С. 228-232.

45. Волобуева, Д.С. Управление персоналом в системе органов Доходов и Сборов ДНР / Д.С. Волобуева // Пути повышения эффективности управленческой деятельности органов государственной власти в контексте социально-

экономического развития территорий: материалы научно-практической конференции, 6-7 июня, 2017, г. Донецк. Секция 4 : Перспективы формирования системы валютно-финансового регулирования экономических процессов / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2017. – С. 27-29.

46. Волобуева, Д.С. Элементы налогового механизма и его связь с налоговой политикой и налоговой системой / Д.С. Волобуева // Региональные детерминанты и закономерности развития экономики: тезисы докладов Международной научно-практической конференции (18-20 апреля 2018 г.) – Ставрополь: МИРЭА, 2018. – С. 92-95.

47. Воробьёв, Ю. Н. Анализ эффективности налогового контроля / Ю. Н. Воробьёв // Научный результат. Экономические исследования. – 2015. – № 2. – С. 70-80.

48. Ворожбит, О. Ю. Налоговая политика государства и её влияние на развитие предпринимательства / О. Ю. Ворожбит // Территория новых возможностей. – 2010. – № 5 (9). – С. 9-16.

49. Вылкова, Е. С. Факторы, влияющие на налоговое состояние региона // Е. С. Вылкова, И. А. Позов / Журнал правовых и экономических исследований. – 2013. – № 4. – С. 10-14.

50. Герасименко, Н. В. Международная налоговая конкуренция: правовой аспект / Н. В. Герасименко // Современная конкуренция. – 2007. – № 3. – С. 108-117.

51. Гомбожапова, С. В. Совершенствование налогового контроля с учетом исторического опыта: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Гомбожапова Светлана Викторовна. – Иркутск: ИПО БГУЭП, 2012. – 24 с. – С. 19-20.

52. Гончаренко, Л. И. Налоги и налоговая система Российской Федерации / Л. И. Гончаренко, Н. П. Мельникова, В. Г. Пансков // Финансы и кредит. – 2005. – № 19 (187). – С. 78-80.

53. Горелов, А. А. Формы и методы, используемые налоговыми органами, при осуществлении мероприятий налогового контроля / А. А. Горелов // Административное и муниципальное право. – 2014. – № 8. – С. 72-78.

54. Грушко, В. И. Инструменты налогового регулирования инвестиционной активности / В. И. Грушко, Л. А. Кошембар // Финансы Украины. – 2013. – № 2. – С. 89-97.
55. Губерная Г.К. Власть и управление: монография / Г.К. Губерная. – Донецк: ДонГУУ, 2016. – 130 с.
56. Губерная, Г. К. Территориально-эффективное управление как опыт и перспективные возможности Донбасса / Г. К. Губерная // Менеджер. – 2017. – № 3 (81). – С. 3-9.
57. Губерная, Г. К. Человек. Общество. Экономика / Г. К. Губерная // Менеджер. – 2018. – № 2 (84). – С. 12-20.
58. Давыдова, А. Р. Налоговый контроль как вид государственного финансового контроля / А. Р. Давыдова // Научный журнал «Юридический факт». – 2018. – № 25. – С. 48-51.
59. Давыдова, А. Р. Сущность, виды и методы налогового контроля / А. Р. Давыдова // Научный журнал «Юридический факт». – 2018. – № 25. – С. 51-54.
60. Дадашев, А. З. Налоговый контроль в Российской Федерации: учебное пособие / А. З. Дадашев, И. Р. Пайзулаев. – М.: КноРус, 2012. – 127 с.
61. Джиеова, И. К. Предпосылки образования непризнанных государств на постсоветском пространстве [Электронный ресурс] / И. К. Джиеова // Вестник ВУиТ. – 2013. – № 1 (27). – Режим доступа: <https://elibrary.ru/item.asp?id=19418975>. – Дата обращения: 10.08.2018. – Загл. с экрана.
62. Донцова, Л. В. Влияние налоговой политики на эффективность налогового контроля: монография / Л. В. Донцова, И. Р. Дун, О. О. Ивушкина. – М.: LAP Lambert Academic Publishing, 2014. – 164 с.
63. Дорофиенко, В. В. Механизм управления интеллектуальным потенциалом / В. В. Дорофиенко, О. К. Иванова // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики» Сборник научных работ. Серии «Государственное

управление». Вып. 8: Экономика и управление народным хозяйством / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2017. – С. 124-131.

64. Дорофиенко, В. В. Научное обеспечение современного государственного управления / В. В. Дорофиенко // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкий государственный университет управления» Сборник научных работ. Серии «Государственное управление». Вып. 2: Экономика и управление народным хозяйством / ГОУ ВПО ДонГУУ. – Донецк: ДонГУУ, 2016. – С. 15-20.

65. Дорофиенко, В. В. Подготовка кадров высшей квалификации – основа становления и развития государственных институтов, экономики и социальной сферы Донецкой Народной Республики / В. В. Дорофиенко, А. В. Кретьова // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики» Сборник научных работ. Серии «Государственное управление». Вып. 3: Экономика и управление народным хозяйством / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2016. – С. 197-204.

66. Ефименко Т.И. Налогообложение: проблемы науки и практики: монография / Т.И. Ефименко. – Х.: ИД «ИНЖЭК». – 2007. – С. 224-237.

67. Ермасова, Н. Б. Динамика налоговой системы США / Н. Б. Ермасова // Финансы и кредит. – 2009. – № 41 (377). – С. 5-10.

68. Едророва, В. Н. Налоговый контроль: сущность подхода «Объект контроля - налогоплательщик» / В. Н. Едророва, А. В. Телегус // Финансы и кредит. – 2009. – № 25 (361). – С. 31-39.

69. Едророва, В. Н. Роль налогового контроля в условиях экономического и финансового кризиса / В. Н. Едророва, А. В. Телегус // Финансы и кредит. – 2009. – № 26 (362). – С. 2-8.

70. Ермакова, Е. А. Налоговый контроль в системе противодействия уклонению от уплаты налогов / Е. А. Ермакова // Вестник СГЮА. – 2015. – № 2 (103). – С. 231-236.

71. Законы Республики Абхазия [Электронный ресурс] // Министерство по налогам и сборам. – Режим доступа: <https://mns-ra.org/documents/zakony-ra/>. – Дата обращения: 10.02.2018. – Загл. с экрана.

72. Залибекова, Д. З. Правовые формы и методы осуществления налоговой политики в Российской Федерации [Электронный ресурс] / Д. З. Залибекова // Теория и практика общественного развития. – 2013. – № 12. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/pravovye-formy-i-metody-osuschestvleniya-nalogovoy-politiki-v-rossiyskoy-federatsii>. – Дата обращения: 22.09.2018. – Загл. с экрана.

73. Зарипова, Н. Д. Анализ практики налогового регулирования в зарубежных странах / Н. Д. Зарипова // Международный бухгалтерский учет. 2011. – № 19. – С. 44-50.

74. Зимарин, К. А. Бюджетная политика и особенности бюджетного процесса в Российской Федерации / К.А. Зимарин, Ю. А. Закирова // Вестник УГНТУ. Наука, образование, экономика. Серия: Экономика. – 2014. – № 2 (8). – С. 7-11.

75. Зотиков, Н. З. Налоговая система России: проблемы и перспективы реформирования [Электронный ресурс] / Н. З. Зотиков, А. Ф. Савдерова // Интернет-журнал «Науковедение». – 2017. – Том 9, № 3. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/v/nalogovaya-sistema-rossii-problemy-i-perspektivy-reformirovaniya>. – Дата обращения: 19.08.2018. – Загл. с экрана.

76. Иваницкий, В. П. Содержание и структура налогового механизма / В. П. Иваницкий, Н. Г. Привалов, С. Г. Привалова // Известия БГУ. – 2012. – № 2. – С. 19-26.

77. Иванова, Н. В. Развитие научных представлений о налогообложении: общие и частные теории налогов [Электронный ресурс] / Н. В. Иванова // Интернет-журнал Науковедение. – 2009. – № 1. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-nauchnyh-predstavleniy-o-nalogooblozhenii-obschie-i-chastnye-teorii-nalogov>. – Дата обращения: 15.04.2018. – Загл. с экрана.

78. Иванова, Ю. Н. Налоговая нагрузка как показатель эффективности налоговой политики государства / Ю. Н. Иванова, В. В. Казаков // Вестник Томского государственного университета. – 2015. – № 399. – С. 199-203.

79. Каджаев: в 2019 году увеличение налогов в Южной Осетии не предусматривается [Электронный ресурс] // Государственное информационное агентство «Рес». – Режим доступа: <http://cominf.org/node/1166519004>. – Дата обращения: 13.07.2018. – Загл. с экрана.

80. Калашникова, И. В. Налоговый механизм и его влияние на экономику Российской Федерации / И. В. Калашникова, С. А. Малинин, С. В. Резвушкин // Инновационная наука. – 2015. – № 10-2. – С. 59-63.

81. Карпова, В. В. Методы налогового планирования / В. В. Карпова // Проблемы теории и практики учета, аудита, анализа и пути их решения: Материалы Всеукраинской научно-методической конференции (6-8 мая 2012 г.). – Севастополь: Изд. СевНТУ, 2012. – С. 198-199.

82. Карпухно, И.А. Особенности развития налоговых систем стран мира / И.А. Карпухно, Б.В. Мелюс, А.Р. Жеребцова // Финансы, учет, банки. – 2016. – Вып. № 1 (20). – С. 56-63.

83. Катулев, А. Н. Математические методы в системах поддержки принятия решений / А. Н. Катулев, Н. А. Северцев. – М.: Высшая школа, 2005. – 312 с.

84. Качур, О. В. Налоги и налогообложение: учебное пособие / О. В. Качур. – М.: КНОРУС, 2013. – 304 с.

85. Квачева, П. И. Политико-правовой статус непризнанного государства в современном мире: историко-правовой аспект (на примере Республики Абхазия) / П. И. Квачева, С. В. Петрова // Вестник Пермского университета. Юридические науки. – 2017. – № 1 (35). – С. 56-65.

86. Килинкарлова, Е. В. Налоговое право зарубежных стран: учебник / Е. В. Килинкарлова. – М.: Юрайт, 2015. – 368 с.

87. Киреева, Е. Ф. Теоретические и аналитические аспекты формирования налоговой среды / Е. Ф. Киреева, С. О. Наумчик // Вестник ВГТУ. – 2018. – № 1 (34). – С. 149-155.

88. Клейменова, М.О. Налоговое право / М.О. Клейменова. – М.: Синергия, 2012. – 368 с.
89. Князева, В. Г. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для вузов / Под ред. проф. В. Г. Князева, проф., Д. Г. Черника. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Закон и право, ЮНИТИ, 1997. – 191 с.
90. Конституция Донецкой Народной Республики [Электронный ресурс] : [с изменениями и дополнениями : по состоянию на 02 декабря 2018 г.] // Официальный сайт Народного Совета Донецкой Народной Республики. – Режим доступа: <https://dnrsovet.su/konstitutsiya/>. – Дата обращения: 02.12.2018. – Загл. с экрана.
91. Костровец, Л. Б. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Л. Б. Костровец, Е. В. Тарасова, М. В. Гончарова. – Донецк: ДонАУиГС, 2017. – 288 с.
92. Котина, Г. Налоговые рычаги влияния на экономику в современных условиях: отечественный и мировой опыт / Г. Котина, М. Степура // Экономист. – 2010. – № 5. – С. 31-35.
93. Красноперова, О. А. Налоговая система и налоговое законодательство – важнейшие элементы налогового механизма / О. А. Красноперова // Налоги. – 2012. – № 3. – С. 22-25.
94. Крикунов, А. В. Аудиторская деятельность в Российской Федерации: законодательная и нормативная база, аттестация, лицензирование, отчетность и контроль качества / А. В. Крикунов. – М.: Финансовая газета. – 2003. – 272 с.
95. Куклина, Т. В. Налоговое администрирование в РФ: сущность, принципы и основные проблемы / Т.В. Куклина // Вестник Томского государственного университета. – 2009. – № 329. – С. 179-181.
96. Кучеров, И. И. Налоговое право России / И. И. Кучеров. – М.: УКЦ «ЮрИнфоР», 2001. – С. 26.
97. Лапин, В. Н. К вопросу о системе налогового управления / В.Н. Лапин // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2010. – № 4. – С.83-87.

98. Лапин, Ю. В. К вопросу о механизме налоговой политики / Ю. В. Лапин // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2013. – № 2. – С. 144-145.

99. Лапин, Ю. В. К вопросу о понимании сущности государственной налоговой политики / Ю. В. Лапин // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2012. – № 5 (44). – С.159-161.

100. Ливингстон, М. А. Налоговое право и административный процесс в США: введение / М. А. Ливингстон // Вестник Университета имени О.Е. Кутафина. – 2015. – № 8. – С. 288-297.

101. Лукпанова, Ж. О. Налоговое регулирование и его роль в системе государственного воздействия на экономику / Ж. О. Лукпанова, Л. К. Канапиева // Вестник МИЭП. – 2013. – № 4 (13). – С. 56-62.

102. Лукьянова, Н. Г. Управление налоговой системой государства: систематизация понятийного аппарата / Н. Г. Лукьянова // Финансовый мир. – 2002. – Вып. 1. – 270 с.

103. Ляпустин, С. Н. Роль таможенных органов в контроле за незаконным перемещением товаров, наносящих ущерб окружающей среде / С. Н. Ляпустин, Н. С. Барей // Таможенная политика России на Дальнем Востоке. – 2014. – № 1 (66) – С. 43-50.

104. Майбуров, И. А. Теория и история налогообложения: учебное пособие / И. А. Майбуров, Н. В. Стамбул, М. Е. Косов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 422 с.

105. Макаренко, И. В. Теоретические и практические аспекты внедрения налогового планирования на предприятии / И. В. Макаренко // Труды БГТУ. Серия 5: Экономика и управление. – 2011. – № 7. – С.220-223.

106. Макиавелли Н. Государь: Сочинения / Н. Макиавелли. – М.: ЗАО Изд-во ЭКСМО-Пресс; Харьков: Изд-во «Фолио», 2001. – 656 с.

107. Мамиёк, Л. А. Анализ результативности проведения налогового контроля на примере Министерства по налогам и сборам Республики Абхазия / Л. А. Мамиёк // Вопросы экономики и управления. – 2016. – № 5. – С. 84-88.

108. Маркедонов, С. М. Де-факто государства постсоветского пространства: выборы и демократизация / С. М. Маркедонов // Вестник Евразии. – 2008. – № 3. – С. 76-98.

109. Масличенко, С.А. Фискальный механизм в системе государственного регулирования: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.01.01 / Масличенко Сергей Александрович. – К., 2002. – 19 с.

110. МИА Южная Осетия Сегодня [Электронный ресурс] // Международное информационное агентство. – Режим доступа: <https://south-ossetia.info/vadim-kadzhaev-segodnya-nalogovaya-sluzhba-yuzhnoj-osetii-sovremennaya-dinamichno-razvivayushhayasya-struktura/>. – Дата обращения: 22.07.2018. – Загл. с экрана.

111. Министерство Финансов ПМР [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://minfin-pmr.org/operativnaya-informatsiya-o-dokhodakh-i-raskhodakh-byudzheta-za-9-mesyatsev-2017-goda>. – Дата обращения: 13.11.2018. – Загл. с экрана.

112. Министр финансов подвела итоги работы за 2017 г. [Электронный ресурс] // Официальный сайт Народного Совета ДНР. – Режим доступа: <https://dnrsovet.su/i-o-zamestitelya-predsedatelya-soveta-ministrov-ministr-finansov-ekaterina-matyushhenko-podvela-itogi-raboty-za-2017-god/>. – Дата обращения: 22.10.2018. – Загл. с экрана.

113. Милль, Дж. С. Основы политической экономии и некоторые аспекты их приложения к социальной философии / Дж. С. Милль // В 3-х т. М.: Прогресс. – 1981. – Т 3. – 495 с.

114. Мороз, В. В. Налоговый контроль в налоговом администрировании / В.В. Мороз // Пробелы в российском законодательстве. – 2013. – № 6. – С. 296-298.

115. Морозова, Г. В. Развитие кадрового потенциала налоговых органов как условие повышения их эффективности / Г. В. Морозова, О. В. Дерина // «Регионология Regionology». – 2016. – № 3. – С. 67-78.

116. Мурзагалиев, Е. Институт ответственности в международном налоговом праве / Е. Мурзагалиев. – М.: LAP Lambert Academic Publishing, 2013. – 164 с.

117. Налоговая нагрузка: расчет и законное снижение [Электронный ресурс] // «Планово-экономический отдел». – 2011. – № 5. – Режим доступа: https://www.profiz.ru/peo/5_2011/nalogovaia_nagruzka/. – Дата обращения: 12.12.2018. – Загл. с экрана.

118. Налоговая система в США [Электронный ресурс] // Справочник 24. – Режим доступа: https://spravochnick.ru/nalogi/nalogovaya_sistema_ponyatie_i_struktura/nalogovaya_sistema_v_ssha/. – Дата обращения: 12.05.2018. – Загл. с экрана.

119. Налоговое окружение [Электронный ресурс] / Инвестиционный портал Южной Осетии. – Режим доступа: <http://investrso.su/investors/nalog>. – Дата обращения: 18.04.2018. – Загл. с экрана.

120. Нестеров, А. К. Органы налогового контроля [Электронный ресурс] / А. К. Нестеров // Образовательная энциклопедия ODiplom.ru. – Режим доступа: <http://odiplom.ru/lab/organy-nalogovogo-kontrolya.html>. – Дата обращения: 12.11.2018. – Загл. с экрана.

121. Ногин, В. Д. Методы оптимальных решений: учебное пособие / В. Д. Ногин. – СПб.: филиал ГУ-ВШЭ, Издательство «Ютас», 2006. – 108 с.

122. Носкова, Ю. В. Развитие теории налогообложения в XVII-XX веках / Ю. В. Носкова // Финансы и кредит. – 2009. – № 1 (337). – С. 63-70.

123. Обзор налоговых систем стран Мира // Вестник Приднестровского Республиканского Банка. – 2013. – № 6. – С. 32-38.

124. О налоговой системе [Электронный ресурс]: закон Донецкой Народной Республики от 25 декабря 2015 г. № 99-ІНС : [принят Народным Советом 25 декабря 2015 г. : по состоянию на 22 марта 2019 г.] // Официальный сайт Народного Совета Донецкой Народной Республики. – Режим доступа: <https://dnrsovet.su/zakon-o-nalogovoj-sisteme-donetskoj-narodnoj-respubliki/>. – Дата обращения: 26.03.2019. – Загл. с экрана.

125. О налоговой системе [Электронный ресурс]: закон Луганской Народной Республики от 28 декабря 2015 г. № 84-П : [принят Народным Советом как Закон 28 декабря 2015 г. : по состоянию на 21 февраля 2019 г.] // Официальный сайт Народного Совета Луганской Народной

Республики. – Режим доступа: <https://nslnr.su/zakonodatelstvo/normativno-pravovaya-baza/2238/>. – Дата обращения: 26.02.2019. – Загл. с экрана.

126. Об основах налоговой системы в Приднестровской Молдавской Республике [Электронный ресурс]: закон Приднестровской Молдавской Республики от 04 апреля 1995 г. СЗМР 95-2 [с изменениями и дополнениями : по состоянию на 10 февраля 2018 г.] // Министерство Финансов Приднестровской Молдавской Республики. – Режим доступа: <http://minfin-pmr.org/info-doc/kodexzakony/41-zakon-ob-osnovakh-nalогоvoj-sistemy-v-pridnestrovskoj-moldavskoj-respublike>. – Дата обращения: 10.02.2018. – Загл. с экрана.

127. Онищенко, В. А. Налоговый контроль (основы организации) / В. А. Онищенко. – М.: Редакция журнала «Вестник налоговой службы Украины», 2002. – 432 с.

128. Осокина, И. В. Налоговый контроль в налоговом процессе: учебник / И. В. Осокина. – М.: Инфра-М, Магистр, 2011. – 448 с.

129. Официальный сайт Министерства доходов и сборов ДНР [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://mdsdnr.ru/> – Дата обращения: 12.12.2018. – Загл. с экрана.

130. Павлова, Л. П. Направления совершенствования налоговой системы Российской Федерации / Л.П. Павлова // Финансы: Теория и Практика. – 1997. – № 3. – С. 29-38.

131. Пакт стабильности и роста [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.eiro.lv/ru/cto-takoe-evro-/zasitnye-priznaki/pakt-stabilnosti-i-rosta>. – Дата обращения: 04.03.2018. – Загл. с экрана.

132. Петрушевская, В. В. Финансы: конспект лекций для студентов 2 курса ОУ «бакалавр» направления подготовки 38.03.01 «Экономика» (профили «Финансы и кредит», «Банковское дело», «Экономика предприятия», «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит», «Государственные и муниципальные финансы», «Налоги и налогообложение») очной/заочной форм обучения /сост. В.В. Петрушевская, А.В. Нестерова, Н.В. Гордеева.- Донецк: ДонАУиГС. – 2018. – 196 с.

133. Поролло, Е.В. Формирование и развитие налогового механизма субъектов Российской Федерации (на примере Ростовской области): автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Поролло Елена Валентиновна. – Ростов н/Д., 1999. – 18 с.

134. Пушкарёва, Н.А. Сущность и структура государственного управления в современных условиях / Н.А. Пушкарёва // Менеджер. – 2016. – № 3 (77). – С. 53-60.

135. Райзберг, Б. А. Управление экономикой: учебник / Б. А. Райзберг, Р. А. Фатхутдинов. – М.: ЗАО Бизнес-шк. «Интел-Синтез», 1999. – 782 с.

136. Рикардо, Д. Соч.: в 7 т. / Д. Рикардо; [пер. с англ.]. – М.: Государственное издательство политической литературы, 1955. Т. 1: Начала политической экономии и налогового обложения. – 1955. – 360 с.

137. Родина, Л. А. Особенности налоговой системы Японии в современном российском преломлении / Л. А. Родина // Вестник ОмГУ. Серия: Экономика. – 2008. – № 4. – С. 118-120.

138. Савицкий, А. И. Международное налоговое право: Общая часть / [Электронный ресурс] / Савицкий А. И.; Электронное учебное издание для магистратуры. Первое издание. – Екатеринбург, 2018. – 366 с. – Режим доступа: https://taxcourse.ru/assets/international_tax_law_1-savitskiy-promo.pdf. – Дата обращения: 26.06.2018. – Загл. с экрана.

139. Сагирова, З. Р. Совершенствование обеспечения прав и обязанностей налоговых органов / З. Р. Сагирова // Молодой ученый. – 2017. – № 10. – С. 320-321.

140. Совет Министров ДНР [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – Режим доступа: <http://smdnr.ru/my-rabotaem-nad-soxraneniem-polozhitelnoj-dinamiki-postuplenij-v-respublikanskij-byudzh-et-aleksandr-timofeev/>. – Дата обращения: 12.09.2018. – Загл. с экрана.

141. Сайфуллина, Г. Н. Модели налоговой политики [Электронный ресурс] / Г. Н. Сайфуллина // Евразийский научный журнал. – 2016. – № 4. – Режим

доступа: <http://journalpro.ru/articles/modeli-nalogovoy-politiki/>. – Дата обращения: 26.06.2018. – Загл. с экрана.

142. Самоев, Р. Г. Общая теория налогов и налогообложения: учебное пособие / Р. Г. Самоев. – М.: ПРИОР, 2010. – 176 с.

143. Сапрыкина, Т. В. Налоговая политика Российской Федерации в условиях экономического кризиса / Т. В. Сапрыкина // УЭКС. – 2015. – № 5 (77). – С. 34-38.

144. Сердюк, В.Н. Проблемы становления налоговой системы Донецкой Народной Республики / В.Н. Сердюк, Ю.В. Кошик // Економіка і організація управління: збірник наукових праць. Випуск № 1-4 (17-20); під заг. ред. Єгорова П.В. – Донецьк: ДонНУ, 2015. – С. 70-76.

145. Сердюк, В. Н. Налоговый учет и отчетность: учебник / В. Н. Сердюк // – Донецк: ГОУ ВПО «Донецкий национальный университет», 2018. – 384 с.

146. Семенова, Д. А. Налоговый контроль и качественные его параметры / Д. А. Семенова, А. М. Легенькая // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Финансы, учёт, аудит». Вып. 2 (6) // ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2017. – С. 216-228.

147. Синельникова, С. С. Механизм налогообложения доходов физических лиц в условиях инновационной экономики (на примере налоговой системы РФ, США и Норвегии) / Синельникова С. С., Слепухина А. А., Яковлева Е. А. // Вопросы структуризации экономики. – 2013. – № 3. – С.40-42.

148. Скорынин, А. П. Конкурентоспособность налоговой политики Украины / А. П. Скоронин // Теоретические и практические аспекты экономики и интеллектуальной собственности. – 2015. – Выпуск 2 (12), Том 2. – С. 159-167.

149. Смирнов, Е. Н. Посткризисное инновационное развитие экономики Европейского союза: поиск приоритетов / Е. Н. Смирнов // Вестник государственного университета управления. – 2013. – № 22. – С.1-7.

150. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит: [пер. с англ.]; [предис. В.С. Афанасьева]. – М.: Эсмо, 2007. – 960 с.

151. Сорокина, О. Н. Анализ законодательного регулирования правоотношений в налоговой сфере ДНР / О.Н. Сорокина // Вопросы российского и международного права. – 2017. – Том 7. № 5А. – С. 17-26.

152. Сохова, Ф.В. Налоговый механизм развития бюджетного потенциала региона: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Сохова Фатима Викторовна. – М., 2008. – 23 с.

153. Старостин, А.М. Государственная налоговая политика: основная проблематика [Электронный ресурс] / А.М. Старостин, А.П.Хачатрян. – Режим доступа: <file:///C:/Users/Daria/Desktop/gosudarstvennaya-nalogovaya-politika-osnovnaya-problematika.pdf>. – Дата обращения: 21.07.2018. – Загл. с экрана.

154. Тарасова, Е. В. Налоговое администрирование и особенности его применения в ДНР / Е. В. Тарасова // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Финансы, учёт, аудит». Вып. 5 // ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2017. – С. 218-231.

155. Тарасова, Е. В. Государственное управление развитием бюджетно-налоговых отношений / Е. В. Тарасова // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Государственное управление». Вып. 12: Экономика и управление народным хозяйством / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2018 – С. 80-88.

156. Тарасова, Е. В. Налоговая амнистия как инструмент государственного управления бюджетно-налоговыми отношениями / Е. В. Тарасова // Менеджер. – 2018. – № 4 (86). – С. 74-81.

157. Тарков, В.В. Налог как институт экономического развития общества / В.В. Тарков, А.Ю. Стрижак // Донецкие чтения 2017: Русский мир как

цивилизационная основа научно-образовательного и культурного развития Донбасса: Материалы Международной научной конференции студентов и молодых ученых (Донецк, 17-20 октября 2017 г.). – Том 3: Экономические науки. Ч. 2: Финансово-экономические и учётно-аналитические механизмы развития социально-экономических систем / под общей редакцией проф. С.В. Беспаловой. – Донецк: Изд-во ДонНУ, 2017. – С. 157-158.

158. Тедеев, А. А. Налоговое право России: учебник / А.А. Тедеев, В.А. Парыгина. – М.: Юрайт, 2014. – 500 с.

159. Титов, А.С. Налоговое администрирование и контроль. Проблемы законодательного закрепления и правоприменения / А.С. Титов. – М.: ВК, 2007. – 410 с.

160. Тихомирова, Е. В. Методы налогового планирования / Е. В. Тихомирова // Вестник КГУ. – 2006. – № 6. – С. 314-315.

161. Тихонова, А. В. К вопросу об оценке эффективности налогового контроля / А. В. Тихонова, Д. В. Дзюба // Экономический анализ: теория и практика. – 2017. – Т. 16. № 4 (463). – С. 746-755.

162. Троянская, М. А. Горизонтальный мониторинг как инструмент совершенствования налогового администрирования / М. А. Троянская // Азимут научных исследований: экономика и управление. – 2017. – Т.6. № 3 (20). – С. 347-350.

163. Тюпакова, Н. Н. Особенности функционирования налогового механизма в транзитивной экономике / Н. Н. Тюпакова, О. Ф. Бочарова // Научный журнал КубГАУ - Scientific Journal of KubSAU. – 2011. – № 66. – С. 58-60.

164. Уринцов, А. И. Системы поддержки принятия решений / А. И. Уринцов, В. В. Дик. – М.: МЭСИ, 2008. – 305 с.

165. Фёдоров, П. Особенности развития малого предпринимательства в Приднестровье / П. Фёдоров // Российское предпринимательство. – 2009. – № 10-2. – С. 156-160.

166. Федоровская М. А. Налоговое администрирование как форма управления / М.А. Федоровская // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2011. – № 2. – С. 176-178.

167. Черкасова, Т. П. Инновационный экономический рост в посткризисной России: институциональная модель и механизм государственной политики: монография / Т. П. Черкасова. – Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2011.– С. 256.

168. Черник, Д. Г. Налоги и налогообложение / Д. Г. Черник. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 574 с.

169. Черникова, А. Е. Налоговое планирование на предприятиях в современных условиях / А. Е. Черникова // Проблемы экономики и менеджмента. – 2016. – № 3 (55). – С. 79-81.

170. Чернявская, Л. В. Сущность и структура налогового механизма управления экономикой / Л. В. Чернявская // Вестник Университета банковского дела Национального банка Украины. – 2009. – № 2 (5). – С. 53-55.

171. Чернецкий, В. Ю. Коуч-технологии в развитии человеческого капитала / В. Ю. Чернецкий // Менеджер. – 2017. – № 1 (79). – С. 61-66.

172. Шемяков, А. Д. Концептуальные основы формирования социально-ответственного поведения менеджера в современной модели государственного управления / А. Д. Шемяков // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии «Государственное управление». Вып. 3: Экономика и управление народным хозяйством / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2016. – С. 69-79.

173. Шемяков, А. Д., Личностный подход и его роль в обеспечении устойчивости государственной власти / А. Д. Шемяков, А. В. Сидоров // Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». Сборник научных работ серии

«Государственное управление». Вып. 10: Экономика и управление народным хозяйством / ГОУ ВПО «ДонАУиГС». – Донецк: ДонАУиГС, 2018. – С. 103-110.

174. Шемяков, А. Д. О некоторых аспектах социализации человека-менеджера и их влиянии на процессы формирования механизма управления экономикой государства / А. Д. Шемяков // Менеджер. – 2017. – № 1 (79). – С. 213-218.

175. Шешукова, Т. Г. Развитие налогового контроля: опыт зарубежных стран / Т. Г. Шешукова, Д. В. Баленко // Вестник ПГУ. Серия: Экономика. – 2013. – № 3 (18). – С. 122-127.

176. Ширяев, В. И. Принятие решений: Математические основы. Статические задачи / В. И. Ширяев, Е. В. Ширяев. – М.: Либроком, 2016. – 210 с.

177. Шульженко, Л.Е. Основы формирования налоговой политики / Л.Е. Шульженко, А.В. Потапкин // Менеджер. – 2018. – № 1 (83). – С. 95-100.

178. Экономика Донецкой Народной Республики: состояние, проблемы, пути решения: научный доклад / коллектив авторов ГУ «Институт экономических исследований»; под науч. ред. А. В. Половяна, Р. Н. Лепы; ГУ «Институт экономических исследований». – Донецк, 2018. – Ч. I. – 124 с.

179. Экономика Донецкой Народной Республики: состояние, проблемы, пути решения: научный доклад / коллектив авторов ГУ «Институт экономических исследований» в рамках сотрудничества с Институтом народнохозяйственного прогнозирования Российской академии наук; под науч. ред. А. В. Половяна, Р. Н. Лепы; Министерство образования и науки Донецкой Народной Республики. Государственное учреждение «Институт экономических исследований». – Донецк, 2017. – 84 с.

180. Юткина, Т. Ф. Налоги и налогообложение / Т. Ф. Юткина. Изд. 2-е перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 576 с.

181. Юткина, Т. Ф. Налоги и налогообложение: учебник / Т. Ф. Юткина. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 429 с.

182. Юткина, Т. Ф. Правовые аспекты налогового контроля / Т. Ф. Юткина

// Сборник научных трудов Национального университета государственной налоговой службы Украины. – 2011. – № 1. – С. 693-700.

183. Kendall, M.G. Rank Correlation Methods / M.G. Kendall, J.D. Gibbons. – New York, NY: Oxford University Press, 1990. – 5th ed. – 272 p.

184. Schmidt, D. The Validity and Utility of Selection Methods in Personnel Psychology: Practical and Theoretical Implications of 100 Years of Research Findings [Электронный ресурс] / D. Schmidt, L. Frank A. Jonathan. – Fox School of Business Research Paper, 2016. – Режим доступа: <https://ssrn.com/abstract=2853669>. – Дата обращения: 19.12.2018. – Загл. с экрана.

185. Srinivasan, V. Linear programming techniques for multidimensional analysis of preference / V. Srinivasan, A. D. Shocker // Psychometrika. – 2018. – № 38 (3). – P. 337-369.

186. Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States and Norway. 2018 Edition. European Commission. – Brussels. – 2018. – P. 49.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А
Справки о внедрении результатов исследования

ДОНЕЦКАЯ НАРОДНАЯ РЕСПУБЛИКА
МИНИСТЕРСТВО ДОХОДОВ И СБОРОВ

83018, г. Донецк, ул. Артема, 114

№ 53 03 19
4905/6, 14-08-13-4

Диссертационный совет Д 01.001.01
на базе ГОУ ВПО «Донецкой академии
управления и государственной службы
при Главе Донецкой Народной
Республики»

СПРАВКА

о внедрении результатов исследований диссертации

Волобуевой Дарьи Сергеевны на тему «Теоретико-методические основы механизма формирования и реализации государственной налоговой политики (на примере ДНР)» представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.05 — экономика и управление народным хозяйством по отраслям и сферам деятельности, в т.ч. менеджмент

Теоретические и методические результаты исследования Волобуевой Д.С. могут быть внедрены на базе Министерства доходов и сборов Донецкой Народной Республики.

Предложенный в исследовании Волобуевой Д.С. научно-методический подход по принятию научно обоснованных кадровых решений может быть применен при отборе кандидатов на вакантные должности в органах налоговой системы государства.

Приняты ко вниманию направления совершенствования и научной организации налогового контроля на основе определения его сущностно-содержательных характеристик и анализа современных тенденций развития налогового контроля в Донецкой Народной Республике.

Учтена целесообразность применения разработанных мероприятий по оптимизации законодательства в сфере управления налоговой системой Донецкой Народной Республики. Благодаря оптимизации законодательства в сфере налогообложения в ДНР станет возможным создание базиса для роста активности субъектов хозяйствования, повышения уровня инвестиционной привлекательности для ведения бизнеса, формирования доверия между государством и налогоплательщиками.

Министр доходов и сборов
Донецкой Народной Республики



Е. Е. Лавренов



**МИНИСТЕРСТВО ТРУДА И СОЦИАЛЬНОЙ ПОЛИТИКИ
ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКИ**

ул. Университетская, 91, г. Донецк, 283048 тел./факс (062) 206-80-70. (062) 206-84-78
e-mail: odk@mtspdnr.ru Идентификационный код 51001688

02.04.2019 № 01.1-Н/1574

На № _____ от _____

Диссертационный совет Д 01.001.01
на базе ГОУ ВПО «Донецкой академии
управления и государственной службы
при Главе Донецкой Народной
Республики»

СПРАВКА

о внедрении результатов исследований диссертации

Волобуевой Дарьи Сергеевны на тему «Теоретико-методические основы механизма формирования и реализации государственной налоговой политики (на примере ДНР)» представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.05 – экономика и управление народным хозяйством по отраслям и сферам деятельности, в т.ч. менеджмент

Теоретические и методические результаты исследования Волобуевой Д.С. могут быть внедрены на базе Министерства труда и социальной политики Донецкой Народной Республики.

Учтена целесообразность применения предложенного в диссертации Волобуевой Д.С. научно – методического подхода по принятию научно обоснованных кадровых решений. Использование данного подхода в работе государственных налоговых органов позволит: сформировать управленческие решения в процессе удовлетворения потребности в персонале руководителями органов налоговой системы республики; обосновать необходимость и обобщить требования по формированию набора компетенций; разработать алгоритм принятия решений в процессе поиска кандидатов на вакантную должность, что позволит выделить этапы процесса отбора персонала и обосновать принятие решения методом многокритериального анализа.

Принят к рассмотрению алгоритм процесса удовлетворения потребности налоговых органов в персонале с использованием математических методов и моделей, что даст возможность принять обоснованное кадровое решение.

Министр

Л.В. Толстыкина



**ДОНЕЦКАЯ НАРОДНАЯ РЕСПУБЛИКА
МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ
ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ДОНЕЦКАЯ АКАДЕМИЯ УПРАВЛЕНИЯ И ГОСУДАРСТВЕННОЙ СЛУЖБЫ
ПРИ ГЛАВЕ ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКИ»**

83015, город Донецк, Ворошиловский район, улица Челюскинцев, дом 163а,
тел.: (062) 344-09-56, факс: (062) 337-71-08, e-mail: Kanz@dsun.org

06.03.2019 № 01-06/БСР

Диссертационный совет Д 01.001.01
на базе ГОУ ВПО «Донецкой академии
управления и государственной службы при
Главе Донецкой Народной Республики»

СПРАВКА

о внедрении результатов исследований диссертации

Волобуевой Дарьи Сергеевны на тему «Теоретико-методические основы механизма формирования и реализации государственной налоговой политики (на примере ДНР)» представленную на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.05 — экономика и управление народным хозяйством по отраслям и сферам деятельности, в т.ч. менеджмент

Положения диссертационной работы Волобуевой Дарьи Сергеевны использованы в учебном процессе и отражены в учебно-методическом обеспечении дисциплин ГОУ ВПО «Донецкая академия управления и государственной службы при Главе Донецкой Народной Республики». С использованием результатов исследования была проведена корректировка содержания учебных дисциплин:

«Финансы» для обучающихся 2 курса образовательной программы бакалавриата направлений подготовки 38.03.01 «Экономика» (профили: «Банковское дело», «Бухгалтерский учёт, анализ и аудит», «Налоги и налогообложение»); 38.03.04 «Государственное и муниципальное управление» (профиль «Управление проектами») очной формы обучения;

«Финансы II» для обучающихся 3 курса образовательной программы бакалавриата направлений подготовки 38.03.01 «Экономика» (профили: «Финансы и кредит», «Финансы и кредит» (ускоренное обучение), «Государственные и муниципальные финансы») очной/заочной формы обучения.

В частности, дисциплины включают следующие дополнения:

усовершенствован научно-теоретический подход к определению сущности государственной налоговой политики;

конкретизированы принципы, на которых должна базироваться государственная налоговая политика;

получили дальнейшее развитие направления усовершенствования налогового контроля;

развиты теоретические положения относительно целей, механизмов и инструментов государственной налоговой политики.

Проректор по учебной работе ДонАУиГС,
к. гос. упр., доц.



Л.Н. Костина

Приложение Б

Общие и частные теории налогообложения

Таблица Б.1 – Общие и частные теории налогообложения

Название теории	Суть теории	Представители
1	2	3
Общие теории налогообложения		
Теория обмена	Одна из самых первых общих налоговых теорий. Суть теории заключается в том, что через налог граждане приобретают у правительства услуги по охране от нападения извне, поддержанию порядка и т.д. Но данная теория существовала только в условиях средних веков, когда за пошлины и сборы покупалась военная и юридическая защита, как будто между королем и подданными заключался договор.	Бенедикт Спиноза (1632-1677), Гуго Гроция (1583-1645), Томас Гоббс (1588-1679), Жан Жак Руссо (1712- 1778)
Атомистическая теория	Налог является результатом соглашения между гражданами и правительством, в соответствии с которым гражданин вносит государству плату за охрану, защиту и другие услуги. Никто не может отказаться от налогов, так же как и от пользования услугами, предоставляемыми правительством. Иными словами, налог выступал платой общества за мир гражданам.	Томас Гоббс (1588-1679 гг.), Вольтер (1694-1778 гг.), Оноре Мирабо (1749-1791 гг.).
Теория наслаждения	Налоги – это цена, уплачиваемая гражданином за получаемые им от общества наслаждения. С помощью налогов гражданин покупает не что иное, как наслаждение от общественного порядка, правосудия, обеспечения личности и собственности и т.д.	Жан Симонд де Сисмонди (1773-1842 гг.)
Теория налога как страховой премии	Налоги – это страховой платеж, который уплачивается подданными государству в случаи наступления риска. Налогоплательщики, выступают в роли коммерсантов, в зависимости от своих доходов страхуют свою собственность от войны, пожара, кражи и т.д. Но, в отличие от истинного страхования, налоги уплачиваются не для того, чтобы при наступлении страхового случая получить сумму возмещения, а для того, чтобы профинансировать затраты государства по обеспечению обороны и правопорядка.	Адольф Тьер (1797-1877 гг.), Джон Рамсей МакКуллох (1789-1864 гг.).

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
Классическая теория налогов (теория налогового нейтралитета)	Приверженцы данной теории рассматривали налоги как один из видов государственных доходов, которые должны покрывать затраты по содержанию правительства. При этом какая-либо иная роль (регулирование экономики; страховой платеж, плата за услуги и др.) налогам не отводилась. Эта точка зрения базировалась на теории рыночной экономики, которую разрабатывал А. Смит.	Адам Смит (1723-1790 гг.), Давид Рикардо (1772-1823 гг.)
Кейнсианская теория	Основной идеей этой теории состоит в том, что налоги считают основным рычагом регулирования экономики и выступают одним из слагаемых ее эффективного формирования. По мнению Дж. Кейнса, описанному им в книге «Общая теория занятости, процента и денег» (1936 год), экономический рост зависит от денежных сбережений только в условиях полной занятости.	Английский экономист Джон Мейнард Кейнс (1883-1946 гг.)
Теория монетаризма	Согласно взгляду ее автора, регулирование экономики можно реализовывать через денежное обращение, которое зависит от количества денег и банковских процентных ставок. При этом налогам отводится не такая важная роль, как в кейнсианских экономических концепциях. В данном случае налоги наравне с другими механизмами воздействуют на денежное обращение. В частности, через налоги изымается излишнее количество денег. В теории монетаризма и кейнсианской теории налоги уменьшают неблагоприятные факторы развития экономики. Однако если в первом случае этим фактором являются излишние деньги, то во втором - излишние сбережения.	профессор экономики Чикагского университета Милтон Фридмен
Теория экономики предложения	Данная теория отталкивается от того, что высокое налогообложение негативно воздействует на предпринимательскую и инвестиционную активность, что в конечном результате приводит к сокращению налоговых платежей. Как следствие, предлагается уменьшить ставки налогообложения и предоставить корпорациям все возможные льготы. Таким образом, снижение налогового бремени, по мнению авторов теории, приводит к стремительному экономическому росту.	Американские ученые М. Бернс, Г. Стайн и А. Лаффер

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
Частные теории налогообложения		
Теория переложения налогов	Распределение налогового бремени возможно лишь в процессе обмена. Именно через обмен и распределительные процессы плательщик налога способен переложить налоговое бремя на другое лицо – носителя налога, который будет нести всю тяжесть налогообложения.	Середина XVII в.
Теория соотношения прямого и косвенного налогообложения	Налоговые системы строятся на прямом налогообложении, косвенные налоги считаются вредными	Ранее средневековье
	Налоговые системы строятся на косвенном налогообложении	Конец средних веков
	Необходимо поддерживать баланс между прямыми и косвенными налогами	Конец XIX в.
Теория единого налога	Единый налог - это единственный, исключительный налог на один определенный объект налогообложения. В качестве единого объекта налогообложения различными теоретиками предлагались земля, расходы, недвижимость, доход, капитал и др.	Разные времена
Теория пропорционального и прогрессивного налогообложения	Налоговые ставки устанавливаются в едином проценте или увеличиваются по мере роста дохода налогоплательщика	Разные времена

Приложение В

Вспомогательная таблица для расчетов альтернативных вариантов по выбранным критериям по 5-балльной шкале

Таблица В.1 – Вспомогательная таблица для расчетов альтернативных вариантов по выбранным критериям по 5-балльной шкале

Квадрат А1	25	9	1	1	25	1	25	25	1	9	25
Квадрат А2	25	16	4	16	16	25	9	1	25	16	9
Квадрат А3	1	25	1	9	25	4	4	1	1	1	16
Квадрат А4	1	25	4	16	25	4	25	9	4	16	16
Квадрат А5	4	16	1	9	16	1	25	25	1	1	25
Квадрат А6	16	9	25	25	25	25	16	9	25	25	25
Квадрат А7	25	9	25	25	25	25	9	16	25	25	25
Сумма квадратов	97	109	61	101	157	85	113	86	82	93	141
Корень из суммы квадратов	9,849	10,440	7,810	10,050	12,530	9,220	10,630	9,274	9,055	9,644	11,874